UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DI
ROMA TRE

* * *

TESI DI DOTTORATO

IN

ECONOMIA AZIENDALE

IL BILANCIO SOCIALE NELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

RELATORE:

Chiar.mo Prof. *Marco Lacchini*

Dottorando:

Teodorico Citerni di Siena

ANNO ACCADEMICO 2006 – 2007

INDICE

CAPITOLO I

IL BILANCIO SOCIALE 4

1.1 Premessa..... 4

1.2 La responsabilità sociale d'impresa 5

1.3 Etica e responsabilità sociale 6

1.4 Gli obiettivi del bilancio sociale 8

1.5 Il concetto di responsabilità (accountability) 9

CAPITOLO II

LA RENDICONTAZIONE SOCIALE..... 11

2.1 Premessa..... 11

2.2 La rendicontazione sociale: definizione..... 12

2.3 Il percorso della rendicontazione sociale 13

2.4 La rendicontazione come la ricostruzione della catena di senso 15

2.5 I requisiti del processo di rendicontazione sociale..... 19

2.6 La costruzione del dialogo con i portatori d'interesse. 35

2.7 I processi che alimentano e favoriscono la rendicontazione sociale..... 40

2.8 La resa del conto degli impegni, dei risultati e degli effetti sociali. 42

2.9 Accountability, rendicontazione e bilancio sociale..... 45

CAPITOLO III

IL BILANCIO SOCIALE IN ITALIA 47

3.1. Gli aspetti normativi 47

3.2. Le iniziative in favore del bilancio sociale 49

3.3. La direttiva del Dipartimento della Funzione Pubblica (DPF) 50

3.4. Le linee guida per le pubblica amministrazione elaborate dal Formez su iniziativa del Dipartimento della Funzione Pubblica (DPF)..... 52

3.5. Lo standard del Gruppo di studio per il Bilancio Sociale (GBS)..... 66

3.6. Le linee guida per la rendicontazione sociale negli enti locali elaborate dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali per conto del Ministero dell'Interno..... 73

3.7. Brevi considerazioni 86

CAPITOLO IV

LA COSTRUZIONE DEL BILANCIO SOCIALE 91

4.1. Premessa 91

4.2. I FASE: L'impostazione del progetto 92

4.3. II FASE: La costruzione del sistema di rendicontazione 96

4.4. III FASE: La redazione del documento 105

4.5. Gli strumenti operativi 108

4.6. Le valenze strategiche e relazionali 110

CAPITOLO V

LA SITUAZIONE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI ITALIANE ATTRAVERSO IL WEB 116

5.1. Premessa 116

5.2. La metodologia d'indagine 118

5.3. L'acquisizione dei dati 120

5.4. Alcune considerazioni sui risultati 139

5.5. Conclusioni 144

CAPITOLO I
IL BILANCIO SOCIALE

1.1 Premessa

Il significato letterale della parola “bilancio” risulta essere oramai alla portata non solo degli esperti, ma anche delle persone meno istruite, gli stessi media non fanno altro che parlarne continuamente in ogni momento ed in ogni ambito.

Il documento di natura contabile, al quale immediatamente viene dato da pensare, non rappresenta altro che la sintesi di un attività svolta in un determinato ambito in un certo periodo di tempo; attività che viene portata per mezzo di questo documento alla conoscenza dei terzi.

Allo studio del bilancio gli esperti della ragioneria hanno da sempre dedicato la maggior parte del loro tempo.

La lettura di un bilancio, a differenza della conoscenza anche marginale del significato, è invece alla portata di pochi.

Molte sono le persone che di fronte ad un bilancio, manifestano il proprio disinteresse dettato non tanto dalla mancanza di volontà, quanto dalla palese incapacità di poterlo in qualche modo leggere o meglio ancora interpretare.

In questo modo le “indicazioni” che lo stesso fornisce rimangono in buona parte sconosciute all’utenza.

Il significato letterale del termine bilancio indica un documento attraverso il quale si rende conto a qualcuno di qualcosa.

Mentre con il termine di sociale si esprimono “qualità e sentimenti”.

Pertanto, da un lato vi sono quantità e razionalismo (è frutto del razionalismo e della ragioneria) dall’altro, vi sono qualità e sentimenti (è il frutto della fantasia)[1].

I due termini possono essere accostati solo come immagine astratta, come impulso e slancio culturale, solo in un secondo momento assumono una valenza tecnica.

Il significato più ampio viene dato dalla volontà di rendicontare lo svolgimento della propria attività ad una fascia di utenza molto più vasta in un determinato periodo di tempo soprattutto senza avere limiti o schemi fissi da seguire, offrendo soprattutto la possibilità di far comprendere in modo chiaro e trasparente quello che è stato effettivamente svolto nella realtà.

Caratteristica sostanziale di questo documento è quella della volontarietà, in quanto non esiste alcuna disposizione normativa o contabile che lo imponga.

1.2 La responsabilità sociale d’impresa

In Italia l’esigenza di rendicontare la propria attività ai terzi risale ai primi anni 90 ed è nata nel momento in cui ci si è resi conto dell’insufficienza delle norme ad assicurare alla collettività la correttezza e l’onestà.

Il bilancio sociale nonostante gli sforzi compiuti per la sua diffusione, a causa dei tempi recenti in cui è stato scoperto, rimane a buona parte degli utenti sconosciuto.

[1] *L. Hinna Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche Franco Angeli Milano 2004*

Quanto evidenziato può essere esteso sia al settore privato che a quello pubblico.

La necessità di ricorrere alla rendicontazione dettata da una forte esigenza etica nasce nel settore privato ancor prima di quello pubblico.

Prima ancora che in Italia tale esigenza fu avvertita all'estero.

1.3 Etica e responsabilità sociale

Il termine di Corporate Social Responsibility (CSR) venne coniato dagli inglesi i quali conclusero che l' impresa doveva improntare i propri processi decisionali su alcuni valori etici fondamentali quali il rispetto della legge, delle persone, dell'ambiente etc…

La Responsabilità sociale d'impresa (RSI) trae sostanzialmente le sue origini proprio dal concetto sopra esposto, l'etica si deve applicare nella soluzione delle varie problematiche di scelta e nell'assunzione di comportamenti organizzativi che siano corretti.

Il fatto che l'impresa debba condizionare eticamente le proprie scelte è ancor più evidenziato dalla recente dottrina più accreditata, il comportamento socialmente responsabile nella governance d'impresa[2] viene individuato quale elemento vitale per la sopravvivenza dell'impresa stessa.

[2] M. Lacchini e R. Trequattrini, *Responsabilità amministrativa delle imprese e bilancio sociale. Prospettive ed esperienze economico-aziendali*, Aracne, Roma, 2004.

,

Ad evidenziare ancor più marcatamente l'importanza dell'etica all'interno di un'impresa Carrol[3], legando il discorso etico nell'azienda alla moralità dell' imprenditore, ha effettuato una schematizzazione molto particolare:

Figura n. 1 Classificazione morale dei manager	
Tipo di manager	**Caratteristiche del comportamento**
Morale	Persegue gli obiettivi propri e dell'azienda nel rispetto all'etica
Immorale	Persegue il proprio interesse al di là dell'etica e, se può, anche della legge.
Amorale Intenzionale Inconsapevole	Persegue il proprio interesse consapevolmente al di là dell'etica. Il comportamento amorale deriva dalla mancanza di sensibilità etica

Riguardo al concetto di etica aziendale vengono dedotte le seguenti conclusioni:

a) l'introduzione dell'etica nell'impresa è conciliabile, soprattutto nell'ottica del tempo lungo, con i principi di efficacia e dell'efficienza economica

b) l'etica rappresenta, quindi un' opportunità per migliorare lo sviluppo dell'impresa;

c) la sua applicazione non può che essere affidata al senso morale di chi dirige l'impresa.

Nel governo dell'impresa lo stesso studioso individua un sostanziale avanzamento nel momento in cui l'etica viene considerata "*non come un vincolo, ma come un'opportunità*", passando in tal modo dal concetto di

[3] S. Sciarelli, *Etica e responsabilità sociale nell'impresa* Giuffrè Editore 2007 (elaborazione da (A.B. Carrol *Business and Society*)

rispetto dei valori etici, per poter raggiungere la finalità economico aziendale a quello "*di adozione dell'etica quale leva per lo sviluppo nel medio lungo termine*".

E' unicamente attraverso il richiamo etico e la responsabilità sociale che si può pervenire al miglioramento delle prestazioni, facendo del bene con correttezza e onestà.

L'etica è pertanto una enorme risorsa che funge da supporto alla rendicontazione sociale.

Nelle pubbliche amministrazioni il bilancio sociale viene visto come *"l'interpretazione etica del concetto di trasparenza evocato da tante norme ed allo stesso tempo un'esigenza gestionale, se la gestione è interpretata in maniera non autoreferente e con spirito di servizio"*.

1.4 Gli obiettivi del bilancio sociale

Il bilancio sociale è il mezzo più importante per raggiungere due obiettivi cardine dell'agire etico, la trasparenza e la responsabilità.

Trasparenza: la si ottiene informando il cittadino sull'attività svolta dalle istituzioni.

Esiste un preciso dovere delle istituzioni di rendicontare al cittadino in merito all'attività svolta, in modo semplice e chiaro.

Al dovere dell'istituzione corrisponde un altrettanto diritto del cittadino di essere esaustivamente informato circa delle scelte operate dalle amministrazioni.

In tal modo viene ad essere ridotta quella che viene definita l'asimmetria informativa esistente nel rapporto tra cittadini e istituzioni. (L'istituzione rende conto)

Responsabilità: l'amministrazione riesce a comprendere se con l'attività svolta siano o meno stati raggiunti gli obiettivi perseguiti mediante il soddisfacimento delle esigenze del cittadino. Prende coscienza delle proprie responsabilità di fronte ai terzi. Questo strumento, consente di soddisfare la domanda di accountability. (L'istituzione si rende conto)

1.5 Il concetto di responsabilità (accountability)

Accountability

Il dizionario traduce il termine inglese "accountability" con "responsabilità". L'accountable è sostanzialmente il responsabile, colui che dirige un progetto, un programma o una misura di intervento. E' dunque tale "accountable" può essere un governo, un ministero, una pubblica amministrazione, un manager, etc.. ed è tenuto a dichiarare in che modo viene eseguito l'incarico, come viene impiegato il denaro, in quale misura sono stati raggiunti gli obiettivi e quali aspettative sono state soddisfatte.

Accountability è, in fondo, l'esatto contrario di arbitrio, essa presuppone trasparenza garanzie assunzione di responsabilità e rendiconto sulle attività svolte, nonché l'impegno a dichiararsi.

Il cittadino deve pertanto essere portato al corrente di tutto quello che accade nell'amministrazione pubblica, essere informato è pertanto un diritto basilare, non solo per un discorso di natura etica, ma anche per una vera e

propria esigenza sottolineata più volte anche dal legislatore nei tempi recenti.

Come in precedenza evidenziato, lo strumento chiave per pervenire allo scopo risulta essere il bilancio sociale consistente, non in un semplice documento, ma nella sintesi di un ben più importante processo di rendicontazione permanente che avvicina le istituzioni al cittadino, portando come conseguenza ad un reciproco beneficio.

Con ottime probabilità il bilancio sociale, affondando le proprie radici nel mutamento culturale del paese, troverà nei tempi in avvenire molti più consensi di quelli attualmente riscontrati.

CAPITOLO II
LA RENDICONTAZIONE SOCIALE

2.1 Premessa

La rendicontazione sociale rappresenta una delle principali frontiere di innovazione della comunicazione pubblica. Il bilancio sociale, costituisce per le Amministrazioni Pubbliche un potente strumento di comunicazione bidirezionale con i propri *stakeholders*, favorendo, da un lato, la trasparenza dell'agire amministrativo e sollecitando, dall'altro, la partecipazione dei cittadini alla vita pubblica.

Il ruolo della comunicazione consiste nel rendere possibile un dialogo aperto alle aspettative del contesto, all'ascolto delle ragioni e alle proposte delle parti in causa (azienda-collaboratori interni e azienda-stakeholders esterni) determinando così - nella gestione un incontro di posizioni dialettiche, ma non contrapposte.

Il bilancio sociale, dunque, rappresenta il veicolo attraverso il quale le Amministrazioni pubbliche possono comunicare ai propri interlocutori gli impatti prodotti dalle proprie scelte politiche e gestionali sulla qualità della vita all'interno della propria comunità, nonché valutare la coerenza tra quanto programmato e quanto, invece, operativamente realizzato.

2.2 La rendicontazione sociale: definizione

La rendicontazione sociale rappresenta una delle principali frontiere di innovazione della comunicazione pubblica, ed è l'obiettivo primario al quale si intende pervenire mediante l'utilizzo dello strumento del bilancio sociale.

Importante è la definizione del Prof. Tanese[4] per l'autore del testo rendicontare significa "*esporre gli effetti misurabili dell'azione amministrativa dal punto di vista dei portatori d'interesse; quindi, il valore sociale delle azioni, degli interventi e dei servizi erogati dall'ente*".

L'amministrazione che intraprende il percorso della rendicontazione si assume il compito di svolgere una serie di attività collegate quali:

- la riclassificazione delle risorse finanziarie del bilancio a seconda di ogni singola categoria di portatori di interessi individuata;
- la descrizione degli impegni presi, delle risorse a disposizione, delle modalità di utilizzo, degli effettivi risultati raggiunti, tale attività risulta essere strumentale per far comprendere ai portatori di interesse se quanto promesso sia stato o meno mantenuto e con quali modalità sia stato attuato;
- l' esame di parametri ed indicatori sociali ed economici mutati a seguito dello svolgimento dall'attività da parte dell'ente;
- l'acquisizione dei giudizi espressi dei portatori di interesse svolta per mezzo di apposite procedure.

[4] A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004

Molto significativo è quanto viene dedotto in merito al processo di rendicontazione[5] che non viene limitato ad una pura e semplice raccolta e misurazione dei risultati e gli effetti sociali dell'azione dell'amministrazione, ma deve servire a creare un valido rapporto tra politiche, impegni presi, obiettivi da un lato e i risultati ottenuti, gli effetti prodotti dall'altro.

In tal modo il processo di rendicontazione crea un legame, che unisce i diversi momenti del processo che vanno dalla visione politica, agli obiettivi, alle risorse fino al risultato ottenuto ed agli effetti prodotti.

2.3 Il percorso della rendicontazione sociale

L'esigenza di rendicontare nasce prima ancora nel settore pubblico che in quello privato.

In entrambi i settori con il trascorrere del tempo la rendicontazione sociale da opzione etico culturale è divenuta una vera e propria esigenza, necessaria per garantire all'impresa la permanenza sul mercato.

La dottrina più accreditata evidenzia nei punti di seguito indicati quegli orientamenti che con il trascorrere del tempo sono venuti meno, consentendo in tal modo alla struttura pubblica di intraprendere il percorso della rendicontazione sociale.

• **Autoreferenzialità** Risulta ancor oggi ben radicata, in Italia fino a pochi anni fa il portatore di interesse era una figura pressocchè inesistente.

[5] C. Rogate e T. Tarquini, *Il bilancio sociale negli Enti locali,* Maggioli, Rimini, 2004

Il vero cliente della pubblica amministrazione veniva sostanzialmente identificato nel dipendente che lavorava all'interno della stessa.

La forte autoreferenzialità portava a non considerare minimamente quello che oggi viene definito nel senso più ampio del termine il "cittadino";

- **Mercato** Le nuove esigenze intervenute hanno posto il cittadino al centro di interesse della pubblica amministrazione, quale destinatario di beni e servizi qualitativamente buoni e a costi contenuti;

- **Prodotto** Da parte della pubblica amministrazione solo di recente esiste l'esigenza di valutare il risultato ottenuto con l'esercizio della propria attività, in precedenza non esisteva l'orientamento al prodotto;

- **Qualità** Questa necessità inizia, da poco più di un decennio, ad essere fortemente sentita dalle amministrazioni locali che hanno dato la massima importanza alla qualità dei servizi che vengono dalle stesse offerti ai cittadini;

- **Globalizzazione** Ha il pregio di consentire un confronto con le amministrazioni pubbliche di altri paesi, il giudizio esterno che ne deriva porta ad una forte spinta al miglioramento delle proprie prestazioni;

- **Finanza** A seguito della riforma dell'orientamento locale e dell'introduzione dei principi di autonomia finanziaria e impositiva degli enti locali, il nuovo orientamento risulta essere sostanzialmente puntato verso la finanza. Come conseguenza anche le strutture organizzative

interne sono state radicalmente modificate per far fronte alle nuove esigenze ed ai vincoli da queste imposti.

• **Controllo**. Con la riforma degli enti locali sono stati inseriti i nuovi sistemi di controllo di gestione sia interni che esterni. In particolare sono stati reintrodotti in modo molto più marcato i termini di economicità, efficacia ed efficienza.

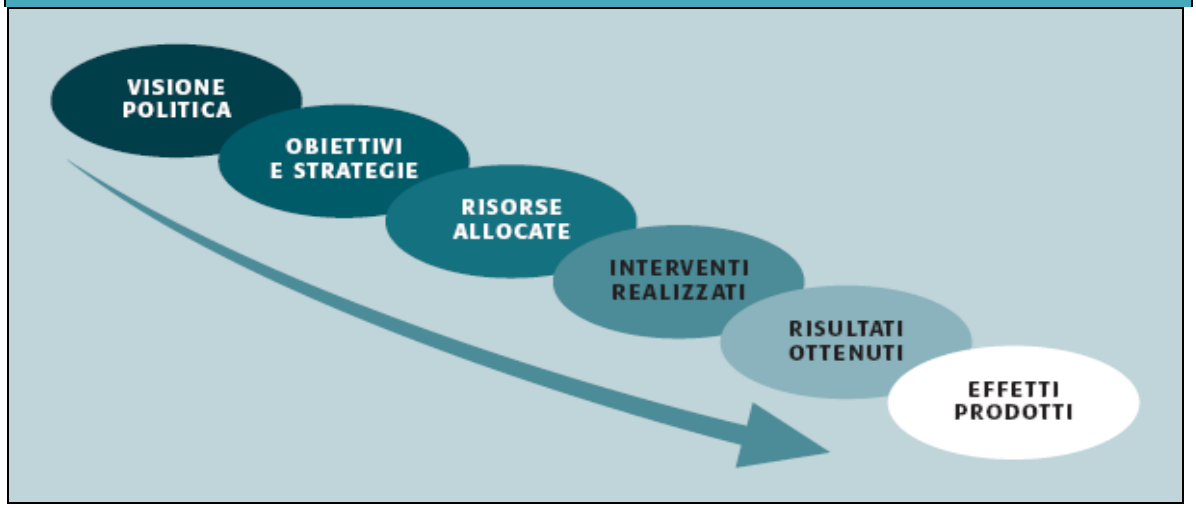
• **Rendicontazione Sociale Pubblica**. Se ne parla solamente da pochi anni, il cambiamento culturale in tal senso si trova in piena fase evolutiva, anche se ad oggi risultano essere ancora poche le amministrazioni che hanno intrapreso questa strada, sono state di recente prese iniziative per favore la diffusione.

Con la direttiva emanata dal Ministro della Funzione Pubblica nel 2006, che sarà ampiamente trattata in altro capitolo, intesa a favorire la rendicontazione ed in particolare lo strumento del bilancio sociale, sono stati ulteriormente evidenziati gli obiettivi fondamentali che un'amministrazione pubblica deve raggiungere quali economicità, efficacia ed efficienza.

2.4 La rendicontazione come la ricostruzione della catena di senso

Si tratta di una metodologia utile per comprendere gli aspetti della coerenza e gli eventuali scostamenti dal programmato, che gli stessi studiosi[6] definiscono come la **catena di senso.**

Figura n. 2 La rendicontazione come ricostruzione della catena di senso.



C. Rogate e T. Tarquini, *Il bilancio sociale negli Enti locali*, Maggioli, Rimini, 2004.

Come è facile rilevare dall'illustrazione[7], l'ultimo anello della catena riguarda gli "effetti prodotti", in pratica si tratta della cartina tornasole per mezzo della quale è possibile verificare se l'amministrazione è stata o meno in grado, attraverso lo svolgimento dell'attività, di provvedere al soddisfacimento delle esigenze dei cittadini.

Nel processo di rendicontazione la costruzione della catena di senso pone in stretto legame ciò l'organizzazione ha dichiarato e promesso di fare, ciò che nella realtà ha effettivamente realizzato e gli effetti dalla stessa prodotti nei confronti dei cittadini/portatori di interesse.

[6] C. Rogate e T. Tarquini, *Il bilancio sociale negli Enti locali*, Maggioli, Rimini, 2004.

[7] Gli stessi autori hanno riproposto la "Catena di senso" nel "*Il bilancio sociale nelle pubbliche amministrazioni territoriali*, Maggioli Editore 2008, nel testo specificano che la catena di senso "*offre una metodologia per leggere tanto gli aspetti della coerenza, quanto gli scostamenti dal programmato*".

Il bilancio sociale consente una rendicontazione multidimensionale che ha dunque due valenze fondamentali:

- **una valenza relazionale**: che ha come obiettivo principale, quello di migliorare le relazioni tra l'ente e i suoi stakeholder, di rafforzare il rapporto di fiducia e favorire la partecipazione;

- **una valenza strategico – gestionale**: in quanto l'esigenza di rendere conto in modo completo, ordinato e strutturato della propria attività incentiva una comprensione più ampia delle scelte e dell'attività dell'ente; quindi, una maggiore capacità di programmare, monitorare e valutare la performance complessiva dell'amministrazione.

In buona sostanza nel processo di rendicontazione sociale il cittadino/portatore di interessi si deve necessariamente trovare al centro dell'attenzione, è il fulcro sostanziale di tutta l'attività svolta dall'amministrazione.

Affrontare le problematiche legate al non semplice percorso della rendicontazione, cercando di rendere conto in modo trasparente del proprio operato, comporterà infatti per le amministrazioni degli indubbi vantaggi futuri individuabili appunto nel comprendere il senso della propria azione.

L'amministrazione che ha l'obiettivo di ottimizzarsi, ha la concreta possibilità di farlo attraverso lo strumento del bilancio sociale; è infatti con il lavoro di costruzione del bilancio, dal dialogo che si riesce ad instaurare

con i portatori di interesse, e dai consensi che questi rilasciano che si ritrova il senso e la legittimazione del lavoro svolto.

La rendicontazione sociale *può essere definita come una modalità relazionale di dar conto della propria responsabilità o anche come il posizionamento dell'azienda in maniera etica sul suo mercato di riferimento.*

Date le caratteristiche intrinseche del bilancio sociale quale strumento di rendicontazione al fine della costruzione del dialogo rimane difficile che lo stesso venga imposto per legge.

Lo stesso Ministero della Funzione Pubblica sulla base di questo ragionamento ha ritenuto opportuno incentivare la rendicontazione con una semplice direttiva e con delle linee guida che sicuramente avranno con il tempo molto più successo di un' imposizione legislativa[8].

Ad ogni amministrazione viene pertanto lasciata la possibilità di scelta di costruire il proprio dialogo con i portatori di interessi, secondo le logiche che riterrà più opportune sempre nel rispetto di certi principi, senza la necessità di dover adattare le proprie esigenze ad uno schema rigido imposto dal legislatore.

Di particolare interesse è quanto affermato dal Prof. Tanese[9] il quale riscontra nel processo comunicativo della rendicontazione la modalità *"per*

[8] Il Formez per conto del Ministero della Funzione Pubblica, ha più volte sottolineato la volontarietà della rendicontazione evitando di proporre uno standard di bilancio sociale

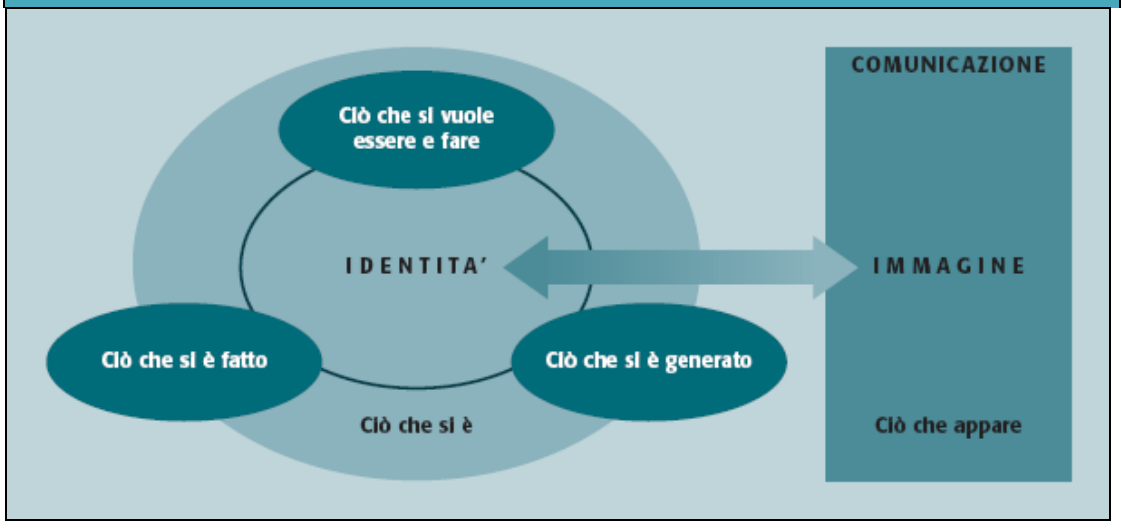
[9] A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

allineare la propria identità con la propria immagine", ponendo in tal modo sullo stesso piano di confronto "l'essere e l'apparire".

Il grafico evidenzia chiaramente quanto asserito dallo studioso:

Il processo di rendicontazione sociale come allineamento tra identità e immagine dell'ente:

Figura n. 3 Il processo di rendicontazione sociale come allineamento tra identità e immagine dell'ente.



Fonte: A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004

2.5 I requisiti del processo di rendicontazione sociale

Nel processo di rendicontazione sociale vengono sostanzialmente individuati tre requisiti sostanziali[10]:

[10] Gli stessi vengono individuati nella **Direttiva emanata dal Ministero della Funzione Pubblica**

1. Volontarietà;

2. Resa del conto degli impegni, dei risultati e degli effetti sociali;

3. Individuazione e la costruzione di un dialogo con i portatori d'interesse.

La volontarietà.

Come in precedenza già evidenziato, in mancanza di obblighi di legge, ogni amministrazione ha ampia facoltà di ricorrere o meno alla stesura del documento di rendicontazione sociale.

Molti studiosi della materia sono del parere che un'imposizione legislativa del documento[11] collocherebbe lo stesso nella lista degli adempimenti obbligatori facendo in qualche modo perdere di vista le sue caratteristiche di utilità ed efficacia.

In Italia, a differenza di altri paesi, il mancato intervento del legislatore che imponga l'obbligo di redigere il bilancio sociale ha invece dal canto suo avuto lo svantaggio di allungare notevolmente i tempi della diffusione, tutto ciò è sostanzialmente dovuto al fatto che non tutti ne riescono a comprenderne il valore effettivo e i vantaggi consequenziali che ne derivano.

[11] Non è escluso che con il trascorrere del tempo in Italia tale orientamento sia destinato a mutare; nonostante la forte campagna di sensibilizzazione gli enti che redigono il bilancio sociale risultano essere attualmente una minima parte.
I responsabili di alcune amministrazioni comunali pur riconoscendone i benefici hanno voluto sottolineare i costi che una simile iniziativa comporta, (dovuti anche all'utilizzo delle risorse interne) andrebbero a scapito di altri ritenuti di maggiore importanza, almeno al momento.
Altri hanno ventilato l'idea di un intervento statale volto ad incoraggiare "concretamente l'iniziativa".
Un comune in particolare è al momento alla ricerca di sponsor per la pubblicazione del bilancio sociale.

In altre parole, nonostante la convinzione di molti elementi sia a livello politico che tecnico esiste ancora una forte resistenza in generale al fatto di dover rendicontare.

La chiave di lettura può essere data dal fatto che un simile processo di rendicontazione viene da molti ancora visto come un inutile dispendio di costi e di energie senza alcun effettivo ritorno in termini di benefici.

Nonostante che ad oggi non vi sia stato un intervento impositivo in tal senso, la necessità della rendicontazione sociale è comunque molto sentita da parte dell'ordinamento.

A questo punto occorre osservare alcuni aspetti che riguardano più da vicino chi decide di utilizzare lo strumento del bilancio sociale.

Una volta deciso di intraprendere il percorso la realizzazione del documento avverrà secondo le modalità e i tempi che riterrà più opportuni.

Come in precedenza evidenziato, va unicamente tenuto presente che esistono solamente dei principi di fondo da rispettare, sostanzialmente evidenziati nelle recenti linee guida.

Alcune indicazioni sui requisiti[12]:

[12] La quasi totalità delle indicazioni riguardanti i requisiti del bilancio sociale sono tratti dalle linee guida elaborate dal Formez per conto del Ministero della Funzione Pubblica

Dimensione Riguardo alla voluminosità del documento occorre tener presente che, sia le linee guida che la dottrina in generale, sono concordi nel ritenere che il documento deve essere snello, alcuni parlano addirittura di 10 – 20 pagine.

L'eccesso di pagine potrebbe rendere più difficile l'interesse per la lettura, l'ideale potrebbe essere la creazione di un documento di poche pagine almeno inizialmente, oppure, potrebbe essere indicato il frazionamento dello stesso (se voluminoso) a seconda delle categorie di portatori di interesse ai quali viene rivolto.

Contenuto Tiene logicamente conto delle singole necessità, è fondamentale che i contenuti del documento agevolino la comprensione di chi legge.

Periodicità La stessa direttiva del Ministro della Funzione Pubblica Baccini prevede che il documento debba uscire periodicamente almeno una volta l'anno e possibilmente nel periodo in viene pubblicato lo stesso bilancio d'esercizio dell'amministrazione.

La periodicità dell'uscita del documento dà una maggiore efficacia allo strumento.

Una delle caratteristiche della periodicità consiste nel dare una soluzione di continuità al processo di rendicontazione garantendo in tal modo una maggiore trasparenza anche per la possibilità di raffronto con gli accadimenti degli anni precedenti.

Tecniche di realizzazione possono essere diverse a seconda delle singole esigenze; l'essenziale è che l'utilizzo tenga sempre conto di alcuni principi, quali correttezza, completezza e la comparabilità delle tecniche.

E' oggetto di discussione se il bilancio sociale una stato ultimato, debba essere o meno approvato da un organo politico.

La tendenza di molti studiosi è comunque quella di ritenere controproducente l'approvazione del documento da parte dell'organo politico.

Il parere negativo è sostanzialmente dovuto al fatto che procedere in tal senso causerebbe una perdita di efficacia al documento a causa della eccessiva istituzionalizzazione.

Riguardo all'argomento la discussione rimane comunque ancora aperta.

Gli obiettivi della rendicontazione sociale

Il processo di rendicontazione sociale porta ad un coinvolgimento generale sia interno (nell'ambito del soggetto che lo predispone) che esterno (i soggetti destinatari dello stesso), del sistema di relazioni in cui l'amministrazione è inserita.

Si possono distinguere sei diverse **finalità**[13]:

[13] A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche,* Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

- la dimensione contabile, il bilancio sociale ha lo scopo di completare il sistema di rendicontazione dell'utilizzo delle risorse economico-finanziarie impiegate da parte dell'amministrazione pubblica in attuazione delle disposizioni vigenti (più precisamente lo integra, ma non lo sostituisce);

- la dimensione comunicativa, anche questa finalità assume un aspetto molto importante che è quello di comunicare con l'esterno, migliorando in tal modo il sistema del processo di comunicazione e di scambio (dare e ricevere informazioni) con i portatori di interessi;

- la dimensione politica, ponendo in risalto con una maggiore trasparenza le scelte politiche attuate, il bilancio sociale offre alle amministrazioni pubbliche l'opportunità di avere una maggiore credibilità di fronte ai terzi;

- la dimensione di governance interna, il bilancio sociale offre l'opportunità di prendere coscienza dei limiti che possono avere le scelte di governo, imposti da spesa pubblica, patto di stabilità europeo e deficit pubblico;

-

- la dimensione strategico-organizzativa, il bilancio sociale consente di procedere altresì con un diverso riassetto dei processi di pianificazione, programmazione e controllo dell'ente nell'ottica della maggiore considerazione posta nei confronti del cittadino;

- la dimensione professionale, offre l'opportunità di accrescimento delle competenze e dei conseguenti risultati di coloro che svolgono la propria attività lavorativa all'interno dell'amministrazione, di un miglioramento

dell'intero assetto organizzativo, da non trascurare la maggior responsabilità dovuta al fatto di essere posti sotto osservazione da parte dei cittadini.

Figura n. 4 Le dimensioni della rendicontazione sociale.

A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Come in precedenza evidenziato gli obiettivi sottolineati dal Prof. Tanese sono molteplici ed in genere, anche se in proporzioni diverse a seconda delle scelte effettuate all'origine o durante il corso del processo di rendicontazione, vengono sostanzialmente quasi tutti conseguiti.

La scelta di prediligere una o l'altra finalità[14] può logicamente avvenire durante il corso degli anni anche sulla base delle precedenti esperienze e a seconda dei mutamenti delle esigenze che si possono presentare; ad ogni scelta di tipologia ne conseguirà un diverso risultato.

[14] Uno degli aspetti non trascurabili del bilancio sociale deriva dal fatto che con lo stesso si ha la possibilità di seguire al meglio la fase evolutiva delle problematiche che man mano si presentano. Tali problematiche si possono comprendere anche attraverso il dialogo continuo con i portatori di interesse, anche le relative soluzioni possono essere talvolta proposte dagli stessi interlocutori. L'essenziale è la volontà di proseguire nel tempo il dialogo.

Le dimensioni in precedenza brevemente accennate vengono di seguito meglio approfondite al fine di fornire un idea più precisa sull'argomento.

La dimensione contabile

Il bilancio sociale è lo strumento mediante il quale i portatori di interessi hanno la possibilità di meglio comprendere quanto emerge dalla contabilità dell'amministrazione.
Con l'elaborazione del bilancio vengono integrati quei dati che emergono dal sistema contabile e di controllo, in modo tale che gli stessi possano acquisire una maggiore leggibilità di fronte ai terzi.

Ai dati del bilancio consuntivo presi a commisurazione viene pertanto data la necessaria trasparenza e comprensibilità.

Questi due elementi vengono ancor di più posti in evidenza nel momento in cui nel bilancio sociale, attraverso un'analisi dei dati economico finanziari, vengono definiti i criteri di spesa delle risorse e, cosa ancor più di interesse, quali risultati si siano ottenuti attraverso la formulazione di tali scelte.

Il bilancio sociale ha sostanzialmente portato ad un'analisi della gestione relativa all'attività pubblica, fino a poco tempo fa pressocchè assente nella cultura amministrativa.

Oltre ai dati del bilancio consuntivo, nel bilancio sociale assumono un particolare rilievo i dati extra contabili per mezzo dei quali è possibile fornire ulteriori informazioni aggiuntive ai portatori di interesse.

Al fine di sopperire alle carenze informative vengono prodotti dalle amministrazioni numerosi documenti di rendicontazione quali rendiconti finanziari della gestione cassa, competenza, relazione dell'organo esecutivo, etc…

Tutti questi documenti hanno lo scopo di rispettare i valori di efficacia ed efficienza.

Nella fattispecie il bilancio sociale svolge un attività di riordino e di sintesi dell'intera documentazione prodotta, rendendo in tal modo agevolmente leggibili i dati acquisiti.

La linearità delle notizie fornite a seguito di questo ulteriore lavoro non fa altro che consentire all'amministrazione di acquisire ulteriori e certamente costruttivi giudizi nei propri confronti da parte dei portatori di interessi.

1. **La dimensione economica:** Nel sistema contabile delle pubbliche amministrazioni l'utilizzo della contabilità economica risulta essere attualmente scarso, dato che a tutt'oggi quello maggiormente utilizzato risulta ancora essere quello di tipo finanziario.

Le attuali condizioni risultano comunque essere destinate a mutare dato che per le misurazioni in termini di efficienza e di economicità, si rendono più indicati i valori provenienti dalla contabilità di tipo economico.

2. **La dimensione finanziaria** Nel settore pubblico assume un'importanza sostanziale sia interna che esterna. I dati provenienti dal sistema contabile finanziario, opportunamente rielaborati in sede di

redazione del bilancio sociale, consentono al portatore di interesse di valutare l'efficienza della gestione finanziaria, e di comprendere gli scostamenti tra valori effettivi e valori revisionali.

I risultati della gestione da parte dell'organo esecutivo vengono sostanzialmente assicurati dall'opportuna conoscenza dei movimenti delle entrate e delle uscite, sia dal punto di vista della competenza che dal punto di vista della cassa.

Occorre tener presente infine che la rendicontazione dei dati finanziari risulta avere una particolare importanza esterna in quanto offre al portatore di interesse l'opportunità di conoscere le misure effettive in riferimento a quelle che sono le precise finalità istituzionali realizzate.

Attraverso l'acquisizione di questi dati, i portatori di interessi possono pervenire ad una più attendibile valutazione delle prestazioni fornite dalle pubbliche amministrazioni.

3. **La dimensione patrimoniale** della rendicontazione riguarda la misura le variazioni del patrimonio e delle fonti di finanziamento impiegate, che nel sistema contabile integrato risultano avere un particolare rilievo

Pertanto, una struttura pubblica volta alla rendicontazione sociale non potrà fare a meno di queste tre nuove dimensioni.

4. La dimensione comunicativa

La rendicontazione verso l'esterno avviene sulla base del principio della trasparenza portando a conoscenza dei terzi tutte le informazioni e i dati necessari per migliorare il processo di rendicontazione stesso.

La comunicazione viene ad essere sostanzialmente intesa nel senso più ampio del termine dato che, non si tratta di una semplice trasmissione di informazioni da parte dell'amministrazione verso lo stakeholder, ma di una reciproca acquisizione di informazioni.

La comunicazione viene intesa nel senso di dialogo.

Peraltro l'obbligo della trasparenza dell'amministrazione pubblica ed il diritto all'informazione del cittadino, viene sancito dalla legge n. 150 del 2000.

La trasparenza assume oggi una sua valenza fondamentale facendo si che le informazioni, riguardanti l'attività svolta e le relative conseguenze, fornite volontariamente dall'amministrazione a coloro che entrano in contatto con la stessa siano tali da soddisfare le necessità.

Maggiore informazione significa pertanto maggiore trasparenza correlata ad una maggiore crescita sia del livello di soddisfazione del portatore di interessi che di immagine di affidabilità dell'amministrazione.

L'informazione trasmessa per mezzo del bilancio sociale produce pertanto un duplice beneficio sia nei confronti dei portatori di interessi che delle stesse amministrazioni che le forniscono.

5. La dimensione politica

La rendicontazione sociale ha il sostanziale compito di ripristinare il rapporto di fiducia dei cittadini nei confronti delle istituzioni, dovuto soprattutto alla profonda crisi politica.

Portare a conoscenza dei cittadini le scelte politiche operate e di come queste vengano poste in essere, fornisce un contributo sostanziale al raggiungimento di questo obiettivo[15]. In questo scenario, il bilancio sociale di una pubblica amministrazione è "*un'operazione di gestione della conoscenza*": la circolazione della conoscenza influenza, oltre la società e il mercato, anche l'azione amministrativa e di conseguenza il rapporto tra la pubblica amministrazione e i cittadini.

Il bilancio sociale diventa lo strumento di conoscenza per mezzo del quale viene favorito l'esercizio dei propri diritti da parte del cittadino.

In buona sostanza, il bilancio sociale dovrà non solo trasferire conoscenza riguardo l'azione amministrativa, ma dovrà anche assicurarsi che quella conoscenza sia utilizzabile. E' proprio attraverso la partecipazione democratica, migliorata con lo strumento del bilancio sociale, che il cittadino ha la possibilità di verificare le modalità con cui la pubblica amministrazione esercita i propri poteri.

Con l'istituzione dei vari livelli di governo negli enti locali ed il sempre più crescente coinvolgimento diretto del cittadino nelle decisioni collettive., la rendicontazione sociale si trova al giorno d'oggi posta in una situazione di primaria importanza.

[15] Il prof. Tanese definisce la rendicontazione sociale come uno strumento di "*partecipazione democratica*".

Il bilancio sociale diviene pertanto lo strumento principale per ricucire il rapporto tra cittadini e istituzioni ormai logoro da tempo[16].

6. La dimensione di governance interna

Come in precedenza evidenziato la rendicontazione sociale è anche uno strumento di governance tra i vari livelli di governo.

Con la riforma costituzionale del 1999 è stato avviato un sostanziale mutamento dell'assetto istituzionale del paese. L'attuale orientamento federalistico con la maggiore autonomia degli enti locali che ne deriva, hanno dato ancor più risalto alle differenze tra i vari enti, ognuno dei quali dovrà necessariamente fornire adeguate e differenti risposte ai bisogni della propria collettività.

L'esercizio del governo da parte delle varie autonomie riscontra forti vincoli a causa dell'attuale dimensione del debito pubblico; ulteriori vincoli derivano dai limiti posti al livello sovranazionale relativi al patto di stabilità. Con tutto ciò ne deriva una sempre maggior richiesta di rendicontabilità e di un sempre più crescente accollo di responsabilità da parte dei vari organi di governo locali legato al raggiungimento dei risultati.

Per pervenire ad un proficuo sviluppo delle autonomie si rende necessario per ognuna di queste l'impostazione di un adeguato sistema di governo.

[16] Al momento non si intravedono altre soluzioni al di fuori di quella della rendicontazione attraverso lo strumento del bilancio sociale. Nonostante l'evoluzione avvenuta dal 1990 in poi i tempi per ripristinare un rapporto di fiducia tra enti pubblici e cittadini non appaiono immediati.

Mettere in atto tutto ciò significa portare l'ente a subire un mutamento radicale, a seconda della propria conformazione, individuando i bisogni collettivi, stabilendo le varie priorità da soddisfare e provvedendo altresì al finanziamento attraverso una crescente autonomia finanziaria. In tal modo si rende pertanto indispensabile l'acquisizione di manager adeguati, l'istituzione di nuove regole, ed in particolare di sistemi contabili tali da soddisfare adeguatamente la necessità di trasparenza, affidabilità etc...(*cfr Tanese Rendere conto ai cittadini*)

7. La dimensione strategico-organizzativa

Con il bilancio sociale viene intrapreso un processo di sviluppo strategico-organizzativo delle amministrazioni pubbliche.

Attraverso la rendicontazione delle strategie adottate viene dato un valido contributo al soddisfacimento della necessità di trasparenza, migliorando nel contempo le capacità strategico-organizzative dell'ente stesso.

In questi ultimi anni gli enti locali hanno conseguito una propria autonomia economico-patrimoniale, organizzativa e decisionale, che ha di conseguenza portato a maggiori responsabilità, legate al raggiungimento degli obiettivi prefissati.

La pianificazione strategica dell'ente per il cambiamento di medio periodo prevede la possibilità di rendere conto dei risultati raggiunti in maniera chiara ed efficace riguardo gli obiettivi attesi e obbliga a vedere l'organizzazione come un sistema unitario, in cui il risultato prodotto proviene dall'integrazione di parti diverse dello stesso ente.

Il mutamento che, come conseguenza dell'autonomia decisionale, ha subito la pubblica amministrazione risulta essere rilevante.

Tale rilevanza è dovuta sostanzialmente alla necessità di raggiungimento degli obiettivi prefissati, ed a una maggiore flessibilità del sistema burocratico dell'organizzazione.

Basti pensare che all'interno dell'ente, l'organizzazione del lavoro originariamente di tipo gerarchico viene oggi collocata verso l'integrazione, lo sviluppo e l'apprendimento.

In breve, l'autonomia dell'ente pubblico è data dalla strategia-organizzativa che lo stesso ha ritenuto opportuno di utilizzare e il processo di rendicontazione sociale non è altro che l' insieme delle scelte fatte per il perseguimento della missione istituzionale, in modo da consentire la valutazione dell'efficacia.

I risultati che vengono evidenziati nel bilancio sociale offrono pertanto la concreta opportunità non solo di valutare, ma soprattutto di migliorare la struttura organizzativa dell'ente.

8. La dimensione professionale

La rendicontazione sociale offre l'opportunità di riscoprire e valorizzare il lavoro pubblico.

Con l'introduzione all'interno della pubblica amministrazione degli strumenti di programmazione e controllo, che una volta venivano utilizzati nelle sole aziende private, è sostanzialmente mutato anche il concetto di lavoro pubblico.

Alla stessa stregua delle aziende private, anche il settore della pubblica amministrazione si è necessariamente dovuto adeguare alle nuove esigenze.

Le risorse umane poste all'interno della struttura pubblica subiscono un mutamento radicale del proprio ruolo.

Tali modifiche derivano dal miglioramento qualitativo che si rende necessario al fine di raggiungere gli obiettivi prefissati.

Rispetto all'azienda privata questa necessità per la pubblica amministrazione assume un aspetto ancora più marcato a causa della tipologia dei beni intangibili che la stessa in buona parte produce.

Con il trascorrere del tempo la ricerca del personale da reclutare all'interno della pubblica amministrazione si sposterà verso risorse sempre più qualificate, e non solo, appositi spazi verranno destinati alla continua formazione dello stesso.

Il mutamento comportamentale del dipendente della pubblica amministrazione nei confronti del cittadino rispetto agli anni passati inizia oggi a delinearsi.

L'approccio del cittadino con il dipendente della pubblica amministrazione risulta essere molto indicativo, si tratta di una sorta di biglietto da visita, è la presentazione che l'azienda pubblica da di se stessa.

L'introduzione di uno strumento di rendicontazione sociale come il bilancio sociale, offre all'amministrazione pubblica l'opportunità di responsabilizzare ulteriormente le proprie risorse umane, di valorizzare il ruolo che le stesse ricoprono, ma soprattutto di migliorare l'immagine dell'azienda.

Il bilancio sociale permette di valorizzare il lavoro svolto nella pubblica amministrazione, facendo crescere nel contempo "*il senso di appartenenza alla propria organizzazione da parte del personale*".

2.6 La costruzione del dialogo con i portatori d'interesse.

L'individuazione dei portatori di interessi è la fase iniziale del processo di rendicontazione e consiste nella selezione dei soggetti verso i quali l'amministrazione intende rivolgersi al fine della costruzione del dialogo.

Il termine di portatore di interesse deriva da quello anglosassone di stakeholder[17].

Edward Freeman definì gli stakeholder come i soggetti senza il cui supporto l'impresa non è in grado di sopravvivere.

Si riportano nella tabella che segue le classificazioni degli stakeholder eseguite da alcuni studiosi[18]:

[17] In Italia si è recentemente occupato dell'evoluzione del concetto di stakeholder a partire dagli anni 60 e 70 il Prof. Luciano Hinna.

[18] Il prospetto viene riportato nel testo di S. Sciarelli "*Etica e responsabilità sociale nell'impresa*" Giuffrè 2007

Figura n. 5 Alcune classificazioni degli stakeholder				
Clarkson	**Mitchell-Agle-Wood**	**Werther – Chandler**	**Phillips**	**Sciarelli**
Primari -azionisti; -investitori; -dipendenti; -consumatori; -fornitori; -Stato; -comunità. **Secondari** -gruppi di opinione; -media; -sindacati; -partiti politici.	**Latenti** -passivi; -discrezionali; -esigenti. **In attesa** -dominanti; -pericolosi; -dipendenti **Definitivi**	**Interni** -dipendenti; -dirigenti; -azionisti; rappresentanze sindacali; **Contrattuali** -clienti; -finanziatori; -fornitori; -distributori. **Pubblici** -comunità locale e nazionale. **Authority** -ambientalisti; -aziende del terzo settore.	**Contrattuali o normativi** -dipendenti; -clienti; -finanziatori; -fornitori- -comunità. **Derivati o secondari** -concorrenti; -media; -attivisti.	**Contrattuali interni** -azionisti; -management; -dipendenti. **Contrattuali esterni** -clienti; -fornitori; -finanziatori. **Regolatori** - Pubblica amministrazione; -authority; -comunità locale; -concorrenti. **Di opinione** -attivisti; -media; -gruppi di opinione.

Fonte: S. Sciarelli "Etica e responsabilità sociale nell'impresa" Giuffrè 2007

Nel caso specifico il termine di portatore di interesse, stakeholder, viene affiancato a quello di cittadino.

Individuare gli stakeholder significa selezionare quelli ritenuti più indicativi per la costruzione del dialogo. I criteri di selezione che possono essere adottati sono molteplici anche a seconda delle circostanze in cui si trova ad operare l'amministrazione.

Non è da escludere il fatto che la selezione porti ad avere una maggiore considerazione per i soggetti il cui consenso sia vitale per la sopravvivenza dell'amministrazione.

In genere lo stakeholder di maggior peso è quello che ha la possibilità di condizionare le scelte dell'amministrazione, anche a scapito di altri portatori di interessi meno importanti.

L'importanza della scelta degli stakeholder è determinata anche dal fatto che l'avere un interlocutore valido (stakeholder) offre all'amministrazione un effettiva certezza di crescita, sempre che il dialogo con il portatore di interesse sia veramente costruttivo.

Dialogare per l'amministrazione pubblica significa mettersi sullo stesso piano del cittadino comunicare e nel contempo recepire quanto di utile può provenire dal confronto continuo con lo stesso.

Molto significativa è la distinzione che venne operata nell'ambito della Copenagen Charter tra il termine di stakeholder reporting e stakeholder relationship

La prima *"stakeholder reporting"* riguarda una tipologia di comunicazione poco costruttiva nel senso che non si tratta di dialogo, ma di una semplice relazione ad un altro soggetto qualitativamente sterile, legata sostanzialmente alle resistenze autoreferenziali provenienti dal passato.

Si tratta comunque di un passo in avanti, anche se il ruolo del portatore di interessi rimane sostanzialmente quello di semplice ascoltatore.

Molto più costruttiva è invece la stakeholder relationship basata sul dialogo effettivo.

Nella fattispecie, si comunica affinché vi sia risposta da parte dell'interlocutore che esprime la sua opinione e che sarà oggetto di ascolto

da parte della stessa amministrazione. E' una relazione che non è destinata ad esaurirsi, ma a protrarsi nel tempo[19].

Si tratta di porre in essere un metodo di dialogo efficace che consenta di mettere fine all'autoreferenzialità.

Per il buon esito è necessario che l'amministrazione sia in grado di suscitare l'interesse degli stakeholder, la costruzione di un dialogo consentirà di intraprendere nel futuro le azioni più idonee per raggiungere gli obiettivi.

Come più volte rammentato tutto ciò comporta il miglioramento del rapporto tra amministrazione e cittadini attraverso un sostanziale incremento della fiducia da parte degli ultimi.

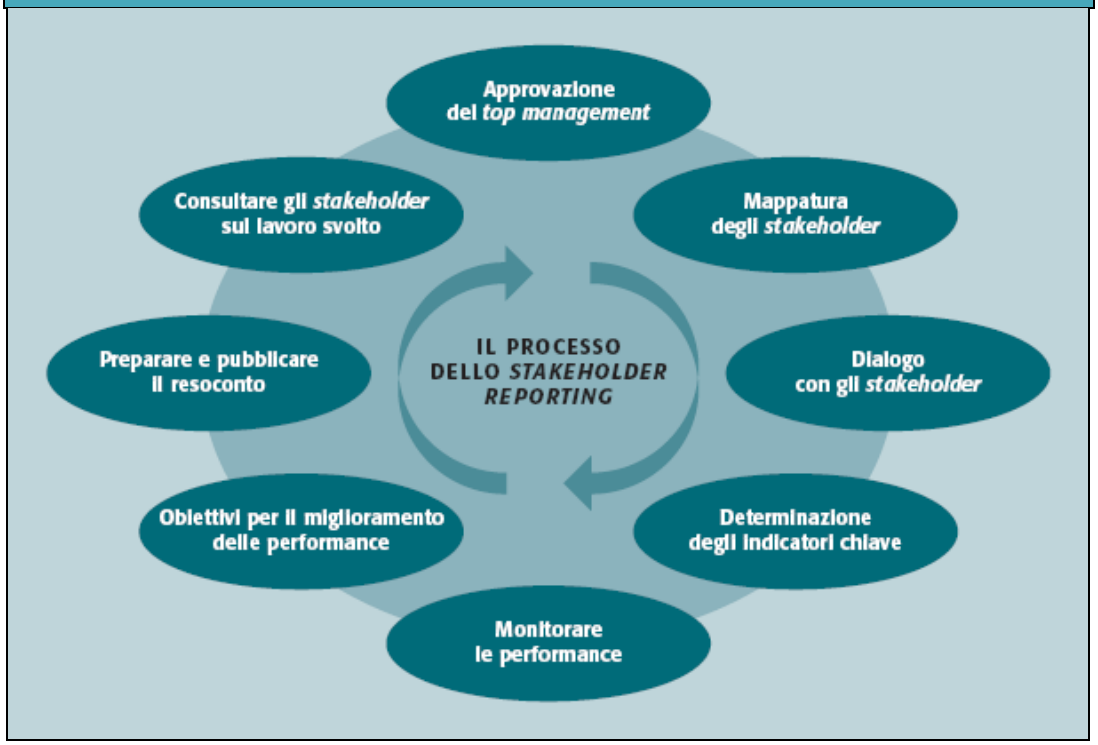
Nel caso di relationship il contributo che l'amministrazione riceverà dal cittadino potrà individuarsi nella:

- Selezione degli indicatori e dei parametri di riferimento per la rendicontazione;
- Valutazione sulle performance dell'ente e dell'attività di rendicontazione;
- Partecipazione all'attività di programmazione degli interventi.

In modo dettagliato interviene a definire le fasi del processo di rendicontazione la Copenagen Charter:

[19] Come verrà illustrato nell'apposito capitolo, gli strumenti di dialogo con i portatori di interessi sono molteplici: interviste, ricerche, indagini, focus group, workshop, sito web, etc…

Figura n.6 Il processo dello stakeholder reporting secondo la Copenaghen Charter.



"The Copenaghen Charter"

La pubblica amministrazione con i portatori di interesse ha un rapporto ispirato al principio di circolarità che dà luogo al processo di rendicontazione sociale.

Quello della Copenaghen Charter[20] è un modello internazionale che deriva dalla sintesi dell'esperienze maturate da vari paesi in questi ultimi anni. Nel documento viene dato un forte risalto al processo di rendicontazione sociale, dove fasi e modalità della costruzione del dialogo con i portatori di interesse vengono ben definite.

[20] La Copenagen Charter redatta nel 1999 è il documento emanato nell'ambito della terza conferenza internazionale dell'Isea (Institute of social and ethical accountability) avente per oggetto: La costruzione della relazione con gli stakeholder.
Con l'emanazione del documento, i paesi che hanno aderito all'iniziativa, in forza della loro pregressa esperienza, hanno voluto fornire una guida al dialogo con i portatori di interessi (*A guide to stakeholder reporting*).

Secondo le indicazioni fornite dal documento prima di procedere con il dialogo con gli stakeholder si rende necessaria la mappatura degli stessi.

Si tratta in altre parole di procedere con la classificazione dei portatori di interessi a seconda delle esigenze che ognuno di questi presenta.

2.7 I processi che alimentano e favoriscono la rendicontazione sociale

La "*rendicontazione sociale è il punto di arrivo di un processo di cambiamento, istituzionale, culturale e gestionale*[21]" e viene favorita dai tre processi di seguito individuati:

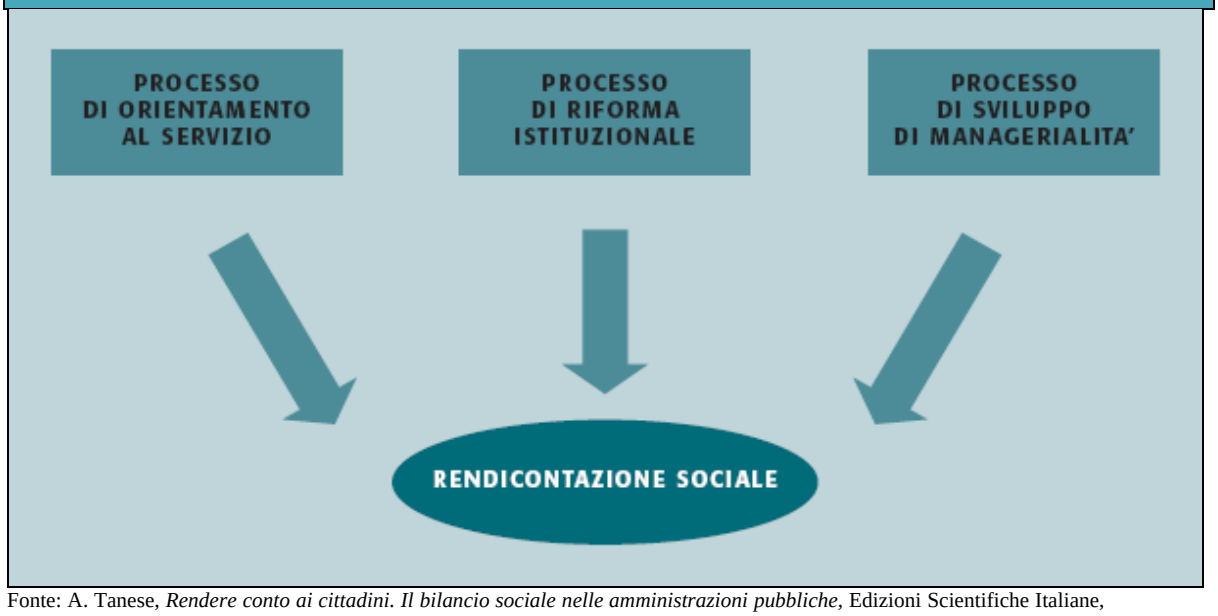
1) il processo di orientamento al servizio e al miglioramento della qualità di relazione con il cittadino;

2) il processo di riforma istituzionale e di riordino del sistema delle amministrazioni pubbliche, con l'attuazione dei principi di decentramento e sussidiarietà;

3) il processo di sviluppo di managerialità nelle amministrazioni pubbliche con l'introduzione di principi e strumenti di organizzazione e gestione aziendale.

[21] A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004

Figura n. 7 I processi che alimentano e favoriscono la rendicontazione sociale.



Fonte: A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche,* Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Risulta ovvio che maggiore è lo stato di avanzamento dei processi sopra individuati, migliore è la capacità di rendicontare da parte della pubblica amministrazione.

La rendicontazione può essere o meno agevolata a seconda del livello qualitativo dei servizi offerti.

Nel caso in cui la struttura sia orientata a fare proprie le esigenze della clientela e quindi risulti essere proiettata allo sviluppo qualitativo del servizio offerto, l'attività di rendicontazione risulta essere più facile.

Tale facilitazione scaturisce anche dall'uso di strumenti come gli indicatori in grado di misurare la qualità percepita dei servizi da parte dei cittadini (customer satisfation), l'attivazione di modalità efficaci d'ascolto etc..

La difficoltà a rendicontare si palesa invece nel caso in cui sia ancora necessario un riordino dell'assetto istituzionale dell'amministrazione. Diviene addirittura impossibile nel caso in cui ci siano delle carenze

sostanziali nel sistema organizzativo (ad es. dovuta alla mancata attribuzione di specifiche responsabilità ai vari livelli amministrativi), e di moderni strumenti di gestione.

In buona sostanza, la rendicontazione sociale è profondamente legata ai "*mutamenti culturali, istituzionali e organizzativo – gestionali"* all'interno del paese ed in particolare delle amministrazioni pubbliche.

Il bilancio sociale assume a questo punto una duplice funzione:

"da un lato l'espressione della qualità del sistema;

dall'altro un importante strumento cambiare e far crescere il sistema".

2.8 La resa del conto degli impegni, dei risultati e degli effetti sociali.

Ovviamente questa è la fase più delicata mediante la quale i portatori di interessi vengono edotti su che cosa l'amministrazione è riuscita a fare per il soddisfacimento delle loro esigenze.

Come più volte evidenziato, la rendicontazione deve rispecchiare nel modo più fedele possibile la realtà dei fatti.

Oltre a ribadire gli impegni presi originariamente ed eventualmente quelli nuovi presi durante il corso dell'attività, l'amministrazione deve altresì sottolineare, le risorse a disposizione, gli obiettivi che sono stati raggiunti, quali sono stati gli effetti ottenuti etc…

Val la pena sottolineare che rendicontare in modo responsabile ai cittadini, significa mettere in risalto, anche e soprattutto, gli obiettivi che non sono stati raggiunti e le motivazioni del mancato raggiungimento, gli impatti

prodotti nel raggiungimento degli obiettivi, ma soprattutto quelli che sono stati gli impatti negativi; proprio da ciò viene offerta ai terzi la possibilità di dare una effettiva valutazione dell'operato dell'ente.

Essere responsabili significa soprattutto essere autocritici ed avere la volontà di mettersi in discussione di fronte agli altri con il fine di pervenire ad un miglioramento sostanziale delle proprie capacità di raggiungimento degli obiettivi.

Si tratta di porre in essere le basi per poter costruire qualcosa di valido per il futuro, questa volta però con il sostanziale contributo dei portatori di interesse che hanno recepito l'effettiva responsabilità e la reale volontà degli amministratori a dare un concreto contributo alla società.

Riguardo ai tempi, rendicontare significa esporre quanto è avvenuto durante l'intero arco del periodo della propria attività.

I momenti essenziali del processo produttivo, vengono così individuati[22]:

1) l'acquisizione l'introduzione nel processo produttivo degli input: si tratta della fase in cui vengono individuate le risorse che l'amministrazione ha a disposizione per raggiungere i propri obiettivi esprimibili in termini di "*produzione di servizi o di soddisfazioni di bisogni*";

2) la produzione di output: si tratta della seconda fase durante la quale l'amministrazione, mediante l'utilizzo delle risorse in precedenza individuate, perviene ai risultati consistenti sostanzialmente nell'insieme delle prestazioni dei servizi erogati nei confronti dei portatori di interessi (*cittadini imprese o altri enti pubblici*).

[22] L.Hinna, *Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Franco Angeli 2004

3) *La produzione di outcome :* individuati come "l'impatto e le conseguenze per la comunicazione derivano dalla produzione dell'output".

In base alla illustrata suddivisione del processo produttivo l'autorevole studioso predispone tre criteri di misurazione delle performance.

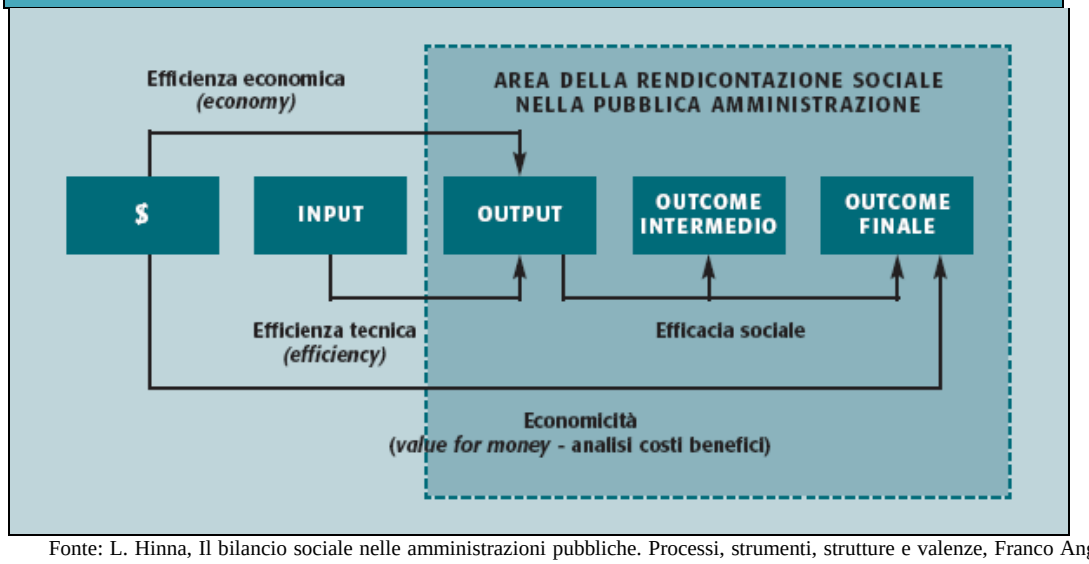
1) *livello di efficienza:* viene dato dal rapporto tra le risorse assorbite e i risultati prodotti (input/output).

2) *Livello di efficacia:* viene dato dal rapporto tra gli obiettivi attesi e i risultati conseguiti (obiettivi / output)

3) *Livello di impatto o di efficacia sociale:* dato dal rapporto tra obiettivi e outcome.

Nella versione grafica che segue si possono individuare anche gli outcome intermedi:

Figura n. 8 L'area della rendicontazione sociale.



Fonte: L. Hinna, Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Processi, strumenti, strutture e valenze, Franco Angeli, Milano, 2004.

Lo stesso autore tiene a precisare che gli impegni programmatici assunti dall' amministrazione si riferiscono *al programma di mandato ed agli indirizzi strategici*[23], la descrizione dei quali non è altro che la parte iniziale del processo di rendicontazione.

Mentre, per ciò che attiene i risultati e gli effetti sociali il lavoro deve essere svolto in modo tale da consentire ai portatori di interessi di recepire l'effettivo "*valore sociale"* dell'intera attività svolta dall'amministrazione.

2.9 Accountability, rendicontazione e bilancio sociale

L'esigenza di fondo, alla quale le amministrazioni pubbliche devono dare risposta è quella di essere responsabili ed efficaci agli occhi della società.

Una delle priorità della pubblica amministrazione, che costituisce l'obiettivo[24] di fondo dei processi di rilegittimazione del proprio operato, è il miglioramento del livello di accountability.

Uno dei modi per perseguire questo obiettivo è il processo di rendicontazione sociale che migliora la misurazione e la comunicazione delle azioni e dei risultati delle amministrazioni.

La rendicontazione dell'amministrazione pubblica è sociale perché ogni sua azione e forma di comunicazione è per sua natura sociale.

Il processo di rendicontazione può assumere diverse forme: il bilancio sociale costituisce una di queste, in quanto riesce a collegare tra loro tutti gli altri strumenti di rendicontazione.

Ogni amministrazione pubblica è inserita all'interno di un sistema di relazioni. Il bilancio sociale ha il compito di leggere l'impatto che la stessa amministrazione ha generato su quel sistema.

---

[23] *Questi ultimi rilevabili* , dal piano degli obiettivi e azioni annuali e pluriennali,

[24] A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche,* Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Come si evince dalla figura che segue è possibile rappresentare schematicamente il rapporto tra questi tre elementi: accountability, rendicontazione e bilancio sociale.

Figura n. 9 Il rapporto tra accountability, rendicontazione e bilancio sociale.

A. Tanese, Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

CAPITOLO III
IL BILANCIO SOCIALE IN ITALIA

3.1. Gli aspetti normativi

Le amministrazioni pubbliche sono state oggetto di una crescente attenzione da parte del legislatore a partire dai primi anni 90.

L' interesse trova le proprie fondamenta nel mutamento culturale che ha visto, con il trascorrere degli anni, convergere l'attenzione della pubblica amministrazione verso il cittadino.

Nonostante il percorso sia stato per molti aspetti difficile, rispetto al passato vi è stato un sostanziale cambiamento, che ha in buona sostanza elevato di grado il ruolo del cittadino, nei confronti del quale la pubblica amministrazione, secondo il ben noto principio della trasparenza, ha iniziato a rendere conto del proprio operato.

Come in precedenza accennato, in Italia non esiste attualmente una alcuna normativa che imponga la redazione del bilancio sociale nella pubblica amministrazione.

L'esame dell'ultimo capitolo dell'elaborato consentirà di riscontrare che a partire dalla fine degli anni 90, alcuni comuni italiani, hanno ritenuto spontaneamente di informare i cittadini del proprio operato, per mezzo del bilancio sociale.

Le motivazioni di una simile decisione sono ovviamente state molteplici.

Appare opportuno a questo punto evidenziare i passaggi legislativi che hanno portato alle recenti emanazioni di principi e linee guida.

La prima delle leggi di fondamentale interesse è la n. 241 del 7 agosto 1990, ben nota come “Legge sulla trasparenza”.

Con l’introduzione di questo importante principio il legislatore ha finalmente gettato le basi per un rapporto costruttivo tra amministrazione pubblica e cittadino al quale la prima dovrà dare visibilità del proprio operato.

Un ulteriore passo in tal senso verrà segnato qualche anno dopo con il D.L. n. 29 del 1993 con il quale sono state emanate le “Norme per la razionalizzazione dell’organizzazione delle amministrazioni pubbliche”, tale norma viene sostanzialmente introdotta allo scopo migliorare l’efficienza delle pubbliche amministrazioni attraverso la ridefinizione della loro struttura.

Il passaggio successivo avviene nel 1996 con la Legge n. 675 sulla “privacy” un’ulteriore sostanziale iniziativa volta a tutelare il cittadino attraverso la trasparenza, il miglioramento della qualità dei servizi etc.

Circa un anno dopo nel 1997 viene emanata la Legge Bassanini n. 59 con la quale all’intero sistema della pubblica amministrazione vengono apportate le ulteriori sostanziali modifiche individuabili nel perseguimento degli obiettivi di efficienza, efficacia ed economicità, nella comunicazione sia interna che esterna attraverso il collegamento delle attività degli uffici, nella imparzialità e trasparenza degli uffici, nell’attività di valutazione e controllo strategico infine nel miglioramento della qualità dei servizi in favore del cittadino.

La costruzione del rapporto tra pubblica amministrazione e cittadino, ispirata dal principio di modernizzazione dell’amministrazione pubblica, avanza ulteriormente con la Legge 150 del 7 giugno 2000.

Con questa nuova Legge, il legislatore disciplina l'attività di informazione e comunicazione della pubblica amministrazione.

Sempre nello stesso anno, il D. Lgs 267/00 (Testo Unico delle Leggi sull'ordinamento degli enti locali) colloca definitivamente il cittadino in una posizione di riguardo; è il momento in cui lo stesso viene considerato un vero e proprio portatore di interesse.

Il legislatore stabilisce chiaramente che la pubblica amministrazione ha "il dovere" di informare e comunicare con il cittadino[25].

Val la pena comunque evidenziare che, negli anni che si sono succeduti dal 2000 ad oggi nonostante la forte sensibilizzazione sul tema, sono ancora la maggior parte i Comuni Italiani che non hanno ancora ritenuto opportuno di rendere conto del proprio operato ai cittadini, per mezzo del bilancio sociale.

3.2. Le iniziative in favore del bilancio sociale

Il Dipartimento della Funzione Pubblica a supporto di quelle amministrazioni che intendono utilizzare lo strumento del bilancio sociale ha intrapreso da alcuni anni a questa parte una serie di iniziative.

L' obiettivo sostanziale è quello di fornire alle amministrazioni pubbliche "i *principi generali cui uniformare le pratiche di bilancio sociale"*.

La prima pubblicazione nell'ambito del "*Programma Cantieri*" è avvenuta nel 2004 e riguarda il Manuale per la realizzazione del bilancio sociale dal

[25] Da precisare che la necessità di voler rendicontare ai cittadini è stata avvertita anche in periodo anteriore a quest'ultima legge, ne è un chiaro esempio il comune "pioniere" di Copparo.

titolo *"Rendere conto ai cittadini"* il volume riporta e analizza gli esiti delle esperienze avute da alcune amministrazioni pubbliche, in sede di redazione del bilancio sociale.

Successivamente, il Programma Cantieri ha avviato la sperimentazione di un percorso di rendicontazione sociale, a cui hanno preso parte operativamente circa 70 amministrazioni, conclusosi al termine del 2005.

Nel contempo vi è stata, da parte del Dipartimento, l'emanazione della direttiva sulla rendicontazione sociale e delle successive Linee guida elaborate dal Formez, costituito da un gruppo di esperti sempre per conto del Dipartimento della Funzione Pubblica, facenti parte integrante nella Direttiva pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale – Serie Generale n. 63 del 16 marzo 2006.

In data 7 giugno 2007, infine, l'Osservatorio per la finanza e la contabilità del Ministero dell'Interno, ha elaborato un testo avente come obiettivo quello di fornire delle linee guida di rendicontazione per gli enti locali di cui all'art. 2 del D.Lgs 267/00 (Testo Unico delle Leggi sull'ordinamento degli enti locali).

3.3. La direttiva del Dipartimento della Funzione Pubblica (DPF)

La Direttiva del Ministro della Funzione Pubblica sulla Rendicontazione sociale nelle Amministrazioni Pubbliche è un documento composto di poche pagine i cui argomenti trattati sono i seguenti:

Figura n. 10	Bilancio Sociale DFP Direttiva
N.	**Descrizione**
1	**Premessa**
2	**Obiettivi del bilancio sociale**
3	**Presupposti di adozione del bilancio sociale**
4	**Indicazioni operative per la realizzazione del bilancio sociale**
	I) Significati e contenuti del bilancio sociale
	II) Fasi del processo di rendicontazione sociale

1) La premessa

Dopo un breve richiamo alle disposizioni normative in tema di trasparenza di rendicontazione sociale delle amministrazioni pubbliche, l'attenzione viene riportata al bilancio sociale quale documento ritenuto più idoneo "*a rappresentare in un quadro unitario il rapporto tra visione politica, obiettivi, risorse e risultati.*

2) Gli Obiettivi

Vengono sintetizzati nella promozione diffusione e sviluppo della trasparenza mediante l'adozione del bilancio sociale. In particolare gli obiettivi vengono individuati nei miglioramenti che lo stesso bilancio può dare nell'ambito contabile, della comunicazione, della responsabilità politica, del funzionamento strategico, organizzativa, professionale etc..

3) Presupposti di adozione del bilancio sociale

Necessari per poter fornire la massima trasparenza nell'esporre i risultati conseguiti; il documento ne individua in numero di sette.

Molto importante è "*il coinvolgimento della comunità nella valutazione degli esiti e nella individuazione degli obiettivi di miglioramento*" presupposto necessario che sottopone in modo specifico l'amministrazione al giudizio da parte del soggetto esterno.

4) Indicazioni operative per la realizzazione del bilancio sociale

Si articolano in 2 punti:

Il primo punto nel quale viene spiegato il significato e indicati i contenuti del bilancio sociale.

Il secondo punto nel quale vengono individuate 4 fasi attraverso le quali si svolge il processo di rendicontazione sociale.

3.4. Le linee guida per le pubblica amministrazione elaborate dal Formez su iniziativa del Dipartimento della Funzione Pubblica (DPF)

Le Linee Guida per le amministrazioni pubbliche sono state emanate con il fine sostanziale di:

1) indirizzare le pratiche di bilancio sociale delle amministrazioni pubbliche attraverso l'individuazione di principi generali che li aiuti nell'adozione dello strumento;

2) definire il significato, le finalità, i contenuti fondamentali, il processo di realizzazione e i criteri di impiego del bilancio sociale;

3) contribuire all'adozione di un metodo condiviso e confrontabile di rendicontazione sociale da parte delle diverse amministrazioni pubbliche;

4) diffondere la cultura della trasparenza amministrativa e favorire la costruzione di un dialogo permanente tra istituzioni e cittadini.

Si tratta di un documento di circa 45 pagine i cui argomenti sono i seguenti:

1) Finalità e caratteristiche del bilancio sociale in cui sono definiti lo scopo e i principali elementi che caratterizzano il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche

2) Contenuti del bilancio sociale, in cui si definiscono le informazioni che il bilancio deve contenere.

3) Realizzazione del bilancio sociale, in cui sono indicate le modalità per realizzare il bilancio sociale e inserirlo strutturalmente nel sistema di rendicontazione del singolo ente

Figura n. 11	DFP - FORMEZ BILANCIO SOCIALE - LINEE GUIDA
	PRESENTAZIONE
1	**FINALITA' E CARATTERISTICHE**
	I) Responsabilità
	II) Rendicontazione sociale
	III) Bilancio sociale Definizione Oggetto Destinatari Presupposti
2	**CONTENUTI**
	I) Valori di riferimento, visione e programma dell'amministrazione
	II) Politiche e servizi resi Obiettivi perseguiti Azioni intraprese Risorse impiegate Risultati raggiunti Impegni e azioni per il futuro
	III) Risorse disponibili e utilizzate Rendicontazione delle entrate e delle spese Rendicontazione dei proventi e dei costi Rendicontazione del patrimonio Rendicontazione del capitale umano Rendicontazione delle infrastrutture e delle tecnologie Rendicontazione delle partecipazioni
	NOTA METODOLOGICA
3	**REALIZZAZIONE**
	I) La definizione del sistema di rendicontazione II) La rilevazione delle informazioni III) La redazione e l'approvazione del documento IV) La comunicazione del bilancio sociale **Presupposti indispensabili** Coinvolgimento della struttura interna Raccordo con il sistema di programmazione e controllo

La prima parte delle linee guida si articola nei seguenti cinque punti:

1) Responsabilità, rendicontazione e bilancio sociale

2) Definizione del bilancio sociale

3) Oggetto del bilancio sociale

4) Destinatari del bilancio sociale

5) Condizioni per l'adozione del bilancio sociale

1) Responsabilità, rendicontazione e bilancio sociale

La responsabilità dell'amministrazione si individua nel dovere di rendere conto dello svolgimento della propria attività ai vari interlocutori individuabili nei (cittadini famiglie imprese associazioni, istituzioni pubbliche o private, mediante la costruzione "*di un rapporto fiduciario e di dialogo permanente*".

Lo strumento ottimale per adempiere in modo completo a questa esigenza è il bilancio sociale idoneo "*a rappresentare in un quadro unitario il rapporto tra visione politica, obiettivi, risorse e risultati*".

2) Definizione del bilancio sociale

Si tratta dell'esito di un processo mediante il quale si rendicontano periodicamente (anno) agli interlocutori, le scelte, le attività, le risorse impiegate e gli obiettivi raggiunti, le modalità di raggiungimento e gli effetti prodotti, tutto nell'ottica di pervenire ad un miglioramento continuo dei risultati conseguiti.

"Nel quarto punto si legge che "*il bilancio sociale deve essere integrato con il sistema di programmazione e controllo e con l'intero sistema informativo contabile*".

3) Oggetto del bilancio sociale

L'oggetto è dato dalle varie tipologie di intervento effettuate direttamente o tramite terzi soggetti (sia privati che pubblici) nel periodo; le stesse sono individuabili nella "*formulazione e attuazione di politiche, la realizzazione di piani, programmi e progetti, azioni di tipo normativo e l'erogazione di servizi*".

4) Destinatari del bilancio sociale

Vengono sostanzialmente individuati nei vari portatori di interesse.

5) Condizioni per l'adozione del bilancio sociale

Probabilmente al fine di rendere più invitante l'approccio con il bilancio sociale, viene consentito un avvio limitato a pochi settori di attività, i quali dovranno essere estesi con il tempo a tutti gli altri.

Vengono sostanzialmente ripresi i seguenti presupposti evidenziati al punto 3 della direttiva:

- *" la chiara formulazione dei valori e delle finalità che presiedono alla sua azione e identificazione dei programmi, piani e progetti in cui si articola;*
- *l'attribuzione delle responsabilità politiche e dirigenziali;*
- *l'esistenza di un sistema informativo in grado di supportare efficacemente l'attività di rendicontazione;*
- *il coinvolgimento interno degli organi di governo e della struttura amministrativa;*
- *il coinvolgimento della comunità nella valutazione degli esiti e nella individuazione degli obiettivi di miglioramento;*

- *l'allineamento e l'integrazione degli strumenti di programmazione, controllo, valutazione e rendicontazione adottati dall'amministrazione;*
- *la continuità dell'iniziativa.*

La seconda parte evidenzia, le informazioni e in buona sostanza, il contenuto minimo che il bilancio sociale dovrà contenere, nei seguenti ambiti:

1) Valori di riferimento, visione e programma dell'amministrazione;
2) Politiche e servizi resi
3) Risorse disponibili e utilizzate

Oltre alla presentazione iniziale, il documento deve contenere "*una nota metodologica sul processo di rendicontazione*"

I tre principali ambiti di rendicontazione sono:

A) **i valori di riferimento, la visione e il programma dell'amministrazione**, sono di fondamentale importanza in quanto consentono di conoscere l'identità dell'ente e la strada che la stessa intende percorrere per raggiungere gli obiettivi prefissati.

Si tratta di esplicitare il modo in cui viene interpretata la propria missione istituzionale mettendo in risalto i valori di riferimento, la visione, le priorità di intervento e gli ambiti di competenza dell'amministrazione fornendo la descrizione, del suo assetto istituzionale e di governo nonché della complessiva struttura organizzativa.

B) **Rendicontazione delle politiche e dei servizi** Dopo avere individuato le aree di intervento **e** gli obiettivi che per ciascuna di esse sono stati

prefissati, si portano a conoscenza gli interlocutori dei risultati che si sono conseguiti.

In tale sede andranno descritte tutte le attività svolte dall'amministrazione per ogni singola area di intervento anche con l'ausilio di soggetti esterni.

In particolare di ogni area dovranno essere descritti:

- gli obiettivi perseguiti, si tratta del risultato al quale si intende pervenire;
- le azioni intraprese, si tratta di quelle attività avviate non ancora portate a termine;

- le risorse impiegate, unitamente alla descrizione, l'impiego delle risorse utilizzate viene esposto in valori economico finanziari (ricavi e costi - entrate e uscite); i dati sono ovviamente estrapolati dal bilancio;
- i risultati raggiunti, che possono essere esplicitati attraverso gli indicatori di efficienza, che misurano l'impiego di input per il conseguimento di determinati output, di efficacia, che misurano la capacità di raggiungere gli obiettivi programmati soddisfacendo le attese dei diversi interlocutori.
- gli impegni e le azioni previste per il futuro, prevede l'esposizione dei nuovi programmi.

C) **Le risorse disponibili e utilizzate**, in tale sede vengono sinteticamente indicate le risorse che l'amministrazione ha avuto a disposizione per svolgere compiutamente la propria attività, il loro utilizzo, e le azioni intraprese per poterle gestire.

Vengono sostanzialmente così individuate:

entrate e spese della gestione; le prime da suddividere in gruppi omogenei di provenienza ponendo in evidenza quelle derivanti da prestiti, alienazioni e disinvestimenti, le seconde da suddividere in spese correnti e spese in conto capitale e nell'ambito di ognuna in gruppi omogenei a seconda della destinazione.

- patrimonio il prospetto informativo sul patrimonio, altri beni ed impegni rappresenta l'inventario dei beni patrimoniali, materiali ed immateriali e degli impegni finanziari assunti

- dotazioni e caratteristiche del personale, interventi di razionalizzazione e innovazione organizzativa, interventi per accrescere e valorizzare il capitale umano dell'amministrazione; per mezzo di queste voci viene data la possibilità di comprendere la composizione del capitale umano facente parte dell'amministrazione, l'organizzazione dello stesso, le competenze, le modalità di gestione dello stesso, etc…
- utilizzo e sviluppo di infrastrutture e soluzioni tecnologiche per la gestione dei processi e dei servizi infrastrutture e delle tecnologie,
consente di conoscere quali siano state le tipologie di intervento nelle infrastrutture e nelle tecnologie e i ritorni che si possono attendere da tali investimenti;
- partecipazioni, promosse e realizzate dall'amministrazione con altri soggetti pubblici e privati

consente di individuare il capitale finanziario a disposizione dell'amministrazione

Presentazione del documento e nota metodologica:

- descrive come è avvenuto il processo di rendicontazione, i modelli presi in considerazione, il metodo di raccolta elaborazione ed esposizione dei dati informativi, i soggetti che hanno partecipato, le diverse fasi seguite, infine il tempo impiegato.
- informa sull'evoluzione e sulle possibilità di miglioramento del processo di rendicontazione, a tal fine risulta utile rappresentare le possibili difficoltà incontrate e gli obiettivi posti per il superamento delle stesse.
- stabilisce che la valutazione del processo di attuazione della rendicontazione sociale può avvenire da parte di soggetti terzi tra i quali l'organo di revisione che svolge la funzione di garanzia sulla correttezza delle metodologie utilizzate nonché sull'attendibilità delle informazioni contenute nel bilancio sociale.

La terza parte del documento riguarda "La realizzazione del bilancio sociale"

Nel capitolo vengono indicate le modalità per realizzare il bilancio sociale e inserirlo strutturalmente nel sistema di rendicontazione del singolo ente.

La parte introduttiva evidenzia le fasi attraverso le quali si sviluppa il processo di rendicontazione:

I. **la definizione del sistema di rendicontazione**, si tratta della fase iniziale del processo mediante la quale si definisce la struttura portante del bilancio sociale. In questa sede vengono posti sotto esame una serie di documenti ritenuti idonei ad acquisire informazioni utili per dar corso al processo di rendicontazione:

Gli stessi vengono indicati:

(Documenti istituzionali)

- Lo Statuto, che consente di conoscere le regole di funzionamento dell'Ente
- Il Discorso Programmatico dal quale si evincono le basi del "patto elettorale" con i cittadini:
- Il Piano Strategico, per individuare il modello di sviluppo e gli obiettivi strategici di lungo periodo
- La Relazione Previsionale e Programmatica, per comprendere quali siano i programmi e i progetti nel medio periodo.
- Il Piano Esecutivo di Gestione, dal quale si evincono iniziative, interventi e i servizi attuati nel corso dell'anno.

(Documenti contabili)

- Il Bilancio preventivo e rendiconto consuntivo, mediante i quali è possibile effettuare il raffronto tra il preventivato e quanto effettivamente speso.

- Relazione al rendiconto e relazione della Giunta, per comprendere i principali risultati che l'amministrazione ritiene di avere ottenuto nel corso dell'anno

- Studi e ricerche sull'impatto sociale e ambientale, per comprendere in che misura le politiche attuate abbiano contribuito a dare risposta ai bisogni delle comunità locali e a promuovere uno sviluppo sostenibile del territorio

- Indagini di soddisfazione dell'utenza, per valutare il livello di qualità percepita relativo alle scelte adottate e alla capacità dei servizi di pubblica utilità di soddisfare le esigenze degli utenti.

Da non trascurare infine l'esame dei precedenti bilanci sociali, e degli altri documenti ritenuti utili (studi ricerche, indagini etc..) per poter meglio comprendere il contesto in cui opera l'amministrazione.
E' molto importante sottolineare che lo svolgimento di questa attività non porta altro che a favorire il dialogo tra le varie risorse dell'amministrazione.

"*Le informazioni acquisite attraverso le analisi dei documenti devono essere oggetto di elaborazione, confronto e riflessione da parte dell'amministrazione al fine di rendere espliciti, coerentemente con i tre principali ambiti di rendicontazione del bilancio sociale:*

Ambiti che vengono così indicati:

1) I valori la visione e il programma dell'amministrazione

2) Le aree di rendicontazione del bilancio sociale relative alle politiche e ai servizi resi e per ciascun area:

Gli obiettivi di cambiamento attesi in relazione alla situazione di partenza

Le azioni intraprese

Le risorse impiegate

I risultati raggiunti

Gli impegni e le azioni previste per il futuro

3) Gli elementi necessari alla rendicontazione complessiva delle risorse disponibili e utilizzate dall'amministrazione

II Fase:

La rilevazione delle informazioni: in questa sede viene effettuata la raccolta delle informazioni e i dati da riportare nel bilancio attraverso il sistema informativo di supporto che dovrà essere preventivamente esaminato al fine di poter "*verificare le informazioni disponibili e pianificare la rilevazione quelle non disponibili*". Le informazioni che possono essere di tipo qualitativo (provenienti dall'analisi delle varie normative, dai documenti di pianificazione e controllo etc…) oppure quantitativo[26], possono essere fornite da soggetti sia interni che esterni all'amministrazione, la loro indicazione può essere espressa "*sia in valore assoluti che relativi*"

[26] Riguardo a tale tipologia di informazione è possibile distinguere se di tipo monetario entrate/ uscite –costi/ ricavi oppure non monetario ad es. km di strade, piste ciclabili etc..)

III Fase:

La redazione e l'approvazione del documento: le informazioni acquisite ed elaborate verranno a questo punto riportate nel documento il quale prima della diffusione dovrà essere approvato "dall'organo di governo[27]". Le caratteristiche che il documento finale dovrà avere sono sostanzialmente le seguenti:

- Comprensibile, (linguaggio semplice e scorrevole)
- Trasparente (privo di termini puramente tecnici, ove possibile le spiegazioni dovranno essere supportate da dati quantitativi, da prospetti etc…)
- Attendibile e significativo nelle informazioni fornite (dovranno essere riportate quelle più importanti)
- Che possa essere facilmente raffrontato nel tempo

IV Fase:

la comunicazione del bilancio sociale, anche questa fase risulta essere importante per instaurare un rapporto di dialogo con i portatori di interesse.

Questi ultimi preventivamente individuati si trovano sia all'interno, che all'esterno dell'amministrazione.

Le modalità di diffusione del bilancio sociale sono molteplici, lo stesso documento provvede ad individuarne alcune quali:

"l'invio diretto, la distribuzione presso gli sportelli dell'amministrazione, la pubblicazione sul sito internet, le conferenze stampa e i convegni".

[27] Individuabile nel (Sindaco/Presidente e assessori) da non escludere i Revisori dei Conti.

Ovviamente ai fini del dialogo è necessario che alla comunicazione del bilancio segua un'attenta attività di ascolto volta ad acquisire le valutazioni e gli eventuali suggerimenti che possono provenire dai vari interlocutori.
La stessa potrà essere espletata tramite *"incontri pubblici con i cittadini, forum online, indagini di soddisfazione, sondaggi di opinione etc.."*.

Dopo aver individuato le 4 fasi[28], il documento pone in evidenza due punti non meno importanti dei precedenti e che sono, il coinvolgimento della struttura interna ed il raccordo con il sistema di programmazione e controllo.

E' infatti di particolare utilità che la struttura dell'ente venga coinvolta trasversalmente sia a livello politico (sindaco, presidente, giunta, consiglio) che amministrativo .(dirigenti, quadri, funzionari).
Al fine di coordinare le varie fasi del processo, l'organo amministrativo provvede a costituire un apposito gruppo di coordinamento *"che presiede le fasi del processo, costituito dai referenti dell' organo di governo e dai responsabili delle principali funzioni di supporto quali programmazione e controllo, contabilità e bilancio, risorse umane e organizzazione qualità e comunicazione"*.

Il raccordo con il sistema di programmazione e controllo:

In questo ultimo punto delle linee guida si vuole ulteriormente sottolineare l'importanza del bilancio sociale, ed in particolare il legame simbiotico con i sistemi di programmazione e controllo.

[28] Uno degli elementi necessari da tener sempre presente in ognuna delle fasi illustrate è **il coinvolgimento della struttura interna.**

Gli strumenti dai quali vengono attinti i dati per l'utilizzo nel bilancio sociale sono indicati:

"Piani strategici, di mandato, pluriennali e annuali

Documenti di programmazione economico finanziaria

Documenti del controllo strategico e del controllo di gestione

Rendiconti finanziari economici e patrimoniali"

3.5. Lo standard del Gruppo di studio per il Bilancio Sociale (GBS)

Ancor prima del Formez, si è occupato del bilancio sociale sia in ambito privato che pubblico a partire dalla fine degli anni 90 il *G.B.S. Associazione Nazionale per la ricerca scientifica sul Bilancio sociale , composto da un gruppo di studiosi*, docenti universitari, professionisti etc...

Nel settore pubblico in particolare, il G.B.S., circa tre anni fa, ha proposto uno "Standard di base" per la rendicontazione sociale nel settore pubblico; un modello tendente a dare una certa uniformità al bilancio sociale delle pubbliche amministrazioni.

Il modello elaborato dal G.B.S. è una guida per le varie amministrazioni pubbliche[29] che vogliono intraprendere l'iniziativa basata sulla maggiore trasparenza e sul miglioramento del dialogo con i propri interlocutori.

Quello prodotto dal G.B.S. è un modello molto ampio, che può essere soggetto agli eventuali adattamenti che necessiteranno a seconda di ogni singola realtà.

[29] Come evidenzia il Tanese nel proprio libro Rendere Conto ai Cittadini lo standard di bilancio sociale predisposto dal G.B.S. trova la propria applicabilità, alle amministrazioni centrali e agli enti locali, agli enti pubblici non economici e alle aziende sanitarie.
Il pregio del documento elaborato dal GBS sta nel fatto che è stato il primo vero modello che ha fornito delle indicazioni ben precise a coloro che avessero voluto intraprendere la strada della rendicontazione utilizzando lo strumento del bilancio sociale.
E' innegabile che le linee guida, elaborate sia dal Formez che dal Osservatorio del Ministero dell'interno, hanno tratto notevoli spunti dal lavoro precedentemente svolto dal GBS.

Per meglio comprendere la struttura dello standard per le amministrazioni pubbliche prodotto dal G.B.S. viene di seguito riportato il modello di sintesi evidenziato dal Tanese nel proprio testo.

Figura n. 12	**STANDARD GBS (Amministrazioni pubbliche)**
Identità dell'ente	• Focalizzazione sul contesto di riferimento e il sistema di governo • Enunciazione dei principi e valori di fondo che ispirano il perseguimento della mission • Declinazione delle strategie e delle politiche
Riclassificazione dei dati contabili e calcolo del valore aggiunto	• Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto e riclassificazione dei dati patrimoniali
Relazione sociale	• Specificazione delle aree di intervento • Descrizione delle risorse impiegate e dei risultati raggiunti dall'azienda nelle aree di intervento • Il giudizio degli stakeholder

Fonte: A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Come è possibile rilevare agevolmente dalla lettura della tabella, il bilancio sociale proposto dal G.B.S. risulta essere composto di tre sezioni:

La prima nella quale si riportano quegli elementi essenziali che contraddistinguono l'ente, la seconda che riprende i dati contabili di bilancio e li riclassifica per renderli più "leggibili", la terza infine con la quale in maniera descrittiva fornisce ulteriori notizie rispetto ai dati riportati nel precedente paragrafo.

In particolare, come verrà descritto meglio in seguito, nella relazione sociale si renderà utile ed opportuno da parte dell'ente riportare anche i giudizi forniti nel corso del processo di rendicontazione dai vari stakeholder.

• **L'identità aziendale**, riporta quegli elementi ritenuti indispensabili per far comprendere realmente qual è la vera identità dell'ente:

1.chi è (la sua tipologia)

2.dove si trova (ubicazione, caratteristiche demografiche della popolazione);

3.come è organizzato (sia per ciò che attiene l' assetto istituzionale che l'assetto organizzativo, in particolare chi sono i vari organi che lo compongono e le relazioni che intercorrono tra gli stessi);

4.dove e come opera (ovvero la definizione degli ambiti operativi dove opera e dove intenderà operare, specificando per ogni ambito operativo quali sono le risorse a disposizione e quelle utilizzate; indicatori strutturali di attività)

5.cosa produce (quali sono i servizi erogati e i beni prodotti in ottemperanza di quelle che sono: missione, disegno strategico e politiche dell'ente.

• **la riclassificazione dei dati contabili con il calcolo del valore aggiunto**, in questa seconda parte del bilancio sociale viene effettuata la riclassificazione[30] dei dati della contabilità economico-patrimoniale, al fine di misurare la distribuzione delle risorse e l'efficienza raggiunta nel loro impiego.

[30] La caratteristica sostanziale dello standard elaborato dal GBS è data dal fatto che una buona parte del bilancio sociale sia improntata sul calcolo del valore aggiunto e dall'analisi della sua distribuzione ai vari stakeholder.

In buona sostanza il *valore aggiunto*[31] misura l'eccedenza di valore che l'amministrazione crea nel corso dell'esercizio e nelle varie aree di intervento, rispetto al costo delle materie prime e dei servizi e che rappresenta la remunerazione dei vari fattori produttivi che concorrono alla sua formazione; beneficiari del valore aggiunto sono i vari stakeholder.

Nella fattispecie è necessario mettere in evidenza che trattandosi di aziende pubbliche il calcolo del valore aggiunto deve tenere presente oltre ai principi contabili anche i valori etici ed istituzionali che distinguono l'azienda stessa, in buona sostanza occorre sempre considerare che l'amministrazione pubblica produce ai propri stakeholder utilità non immediatamente economiche, risorse non fungibili, rimanendo pertanto difficile la possibilità di attribuire un prezzo che determini il valore del bene o del servizio reso.

• **la relazione sociale**, si effettua tenendo conto dei tre punti principali sinteticamente riportati nella tabella:

1.Specificazione delle aree di intervento

2.Descrizione delle risorse impiegate e dei risultati raggiunti dall'azienda nelle aree di intervento

3.Il giudizio degli stakeholder

Nella relazione dovranno essere riportati, i risultati ottenuti nell'esercizio dall'amministrazione nelle diverse aree di intervento e gli effetti prodotti sulle varie categorie di stakeholder interessati

[31] In altre parole il valore aggiunto è rappresentato dalla riclassificazione del conto economico dell'azienda, redatto ai sensi dell'art. 2425 e seguenti cc e ss.

Lo schema che il G.B.S. propone vuole sostanzialmente far comprendere agevolmente quello che è stato svolto nel corso dell'attività dall'amministrazione.

In altre parole, la relazione dovrà pertanto riportare con parole semplici, specificando per singola categoria di beneficiari, che cosa è stato realmente realizzato in loro favore.

Tutto ciò ha il fine necessario di dare, alle varie categorie di soggetti interessati, l'effettiva opportunità di fornire un giudizio sull'attività svolta nei loro confronti.

In particolare il giudizio dovrà riguardare:

1) valutazione degli esiti conseguiti nel perseguimento della propria mission;

2) valutazione impatti, sia nei confronti della collettività che del territorio.

3) valutazione infine dello stesso processo di rendicontazione.

Quest'ultimo punto viene ritenuto importante per consentire, all'amministrazione che ha redatto il bilancio sociale, di comprendere il giudizio che i portatori di interesse hanno maturato sul documento stesso.

In particolare che lo stesso sia stato redatto in modo veritiero e corretto.

Risulta chiaro che il riscontro dell'attendibilità del documento, ne incrementerà ovviamente l'interesse da parte degli stakeholder.

Riguardo alla costruzione del dialogo con i portatori di interesse alcune amministrazioni hanno istituito un proprio sito internet, mediante il quale, oltre a fornire le notizie ai vari utenti si sono create la possibilità di

interloquire con gli stessi ricevendo messaggi con suggerimenti oppure critiche..

Lo stesso obiettivo, anche se in modo forse meno immediato, può essere raggiunto tramite questionari cartacei etc..

In merito a ciò occorre precisare che nello standard predisposto dal GBS viene data la possibilità di impostare il documento a seconda della categoria a cui l'ente pubblico appartiene, privilegiando, in un caso gli stakeholder, nell'altro le attività intraprese.

Le differenze a seconda della scelta attuata consisteranno sostanzialmente nell' avere, da un lato, la possibilità di un miglioramento del dialogo attraverso un rapporto più diretto con le varie categorie di stakeholder, ognuna delle quali verrà a conoscenza dei risultati raggiunti mediante ben definiti indicatori di performance, nell'altro caso gli indicatori di performance che andranno sottoposti alla valutazione dei portatori di interesse riguarderanno una determinata tipologia di attività svolta, consentendo una più diretta visione di quanto è stato eseguito in quel determinato progetto fino a quel momento.

Dopo aver riportato le parti sostanziali, il modello del GBS viene completato mediante l'individuazione di alcuni ulteriori aspetti strutturali, quali:

Una nota introduttiva, consistente in una lettera di presentazione da parte del sindaco o del presidente dell'ente. Nella stessa vengono brevemente individuate le motivazioni che hanno portato ad effettuare la scelta di adottare la produzione del documento, una descrizione delle risorse

interne/esterne impegnate allo scopo, una breve nota metodologica, infine l'individuazione dei destinatari o portatori di interesse ai quali la lettera si rivolge.

Il collegamento con le cifre del bilancio tradizionale, come in precedenza accennato uno degli aspetti sostanziali del bilancio sociale è quello di trarre i propri dati dal bilancio tradizionale riclassificandoli, al fine di renderli maggiormente comprensibili.

I dati possono essere riferiti sia al bilancio d'esercizio sia al bilancio emesso nel corso o alla fine del mandato, in questo ultimo caso il periodo di rendicontazione risulta essere ovviamente più ampio.

Nella realtà è possibile trovare amministrazioni che nelle more del bilancio di mandato producano un bilancio sociale riferito ad ogni singolo esercizio.

I miglioramenti e le evoluzioni attese, questo ulteriore elemento inserito nella parte terminale del bilancio G.B.S. è volto sostanzialmente al rapporto instaurato con gli stakeholder tendente al miglioramento durante il corso degli anni.

In forma tabellare la struttura e i contenuti del bilancio sociale per il settore pubblico proposti dal GBS possono essere così riportati:

Figura n. 13	STANDARD GBS Struttura e Contenuti
N.	**Descrizione**
1	**Premessa**
2	**Obiettivi del bilancio sociale**
3	**Identità delle aziende degli istituti appartenenti al settore pubblico**
	Lo scenario ed il contesto di riferimento
	Il sistema di governo e l'assetto organizzativo
	I principi e i valori di riferimento che ispirano la missione
4	**Riclassificazione dei dati contabili e calcolo del valore aggiunto**
	Il concetto di valore aggiunto pubblico
	La riclassificazione del dato contabile, calcolo del valore aggiunto pubblico e aree di intervento
5	**Relazione sociale**
	La finalità e contenuti della relazione sociale
	Le aree di intervento e gli stakeholder interessati
	Le risorse impiegate
	I risultati raggiunti
	Il giudizio degli stakeholder
	Le dichiarazioni dell'azienda e il miglioramento del bilancio sociale

Sito del G.B.S. www.gruppobilancio sociale.org

3.6. Le linee guida per la rendicontazione sociale negli enti locali elaborate dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali per conto del Ministero dell'Interno

Si tratta del documento più recente in merito di rendicontazione sociale nella Pubblica Amministrazione approvato in data 7 giugno 2007 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità del Ministero dell'Interno.

Anche in questo caso, lo scopo sostanziale è quello di fornire delle linee guida per la redazione del bilancio sociale, in modo tale da consentire il

soddisfacimento del sempre crescente bisogno di informazioni di natura sociale sull'attività svolta dagli enti locali.

Gli obiettivi che le linee guida si propongono vengono di seguito evidenziati:

Figura n. 14	**MINISTERO DELL'INTERNO** **OSSERVATORIO SULLA FINANZA E LA CONTABILITA' DEGLI ENTI LOCALI** **LINEE GUIDA**
Obiettivi del documento	
a)	Approfondire le modalità con cui l'ente può rispondere ai bisogni di accountability sociale e con cui gli operatori (tecnici e politici) possono rendere conto, internamente, delle modalità con cui hanno assolto alle responsabilità a loro affidate
b)	Rendere omogenei i processi e le modalità di rendicontazione sociale, contribuendo al controllo e alla comparabilità dei risultati
c)	Rispondere alle esigenze conoscitive dei portatori di interesse, consentendo loro di comprendere e valutare gli effetti dell'azione amministrativa
d)	Promuovere la partecipazione dei portatori di interesse nella definizione dei programmi e nella valutazione dei risultati dell'amministrazione
e)	Supportare il processo di asseverazione dei bilanci sociali

MINISTERO DELL'INTERNO OSSERVATORIO SULLA FINANZA E LA CONTABILITA' DEGLI ENTI LOCALI LINEE GUIDA	
Struttura del documento	
1	**IL BILANCIO SOCIALE ED IL SISTEMA DI BILANCIO**
2	**STANDARD DI RENDICONTAZIONE SOCIALE DI RIFERIMENTO**
3	**DEFINIZIONE E FINALITÀ DEL BILANCIO SOCIALE**
4	**STRUTTURA E CONTENUTO DEL BILANCIO SOCIALE**
5	**PROCESSO DI RENDICONTAZIONE SOCIALE**
6	**ASSEVERAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE**

Occorre innanzitutto tenere presente che le linee guida prendono i riferimenti da molteplici fonti: (D.Lgs. 267/00) Direttiva Ministro del Dipartimento della Funzione Pubblica del 17.02.06 G.U. n. 63 del 16.03.06), Postulati e principi contabili applicati dall' Osservatorio per la finanza e contabilità degli Enti locali, inoltre standard GBS, standard GRI etc..

Definizione e finalità del bilancio sociale

Anche nella fattispecie viene definito come l'esito di un processo di rendicontazione delle proprie attività svolte dalla pubblica amministrazione (in modo chiaro e trasparente) evidenziando obiettivi programmati, risultati raggiunti ed effetti prodotti, al fine di consentire, ai diversi interlocutori, l'espressione del giudizio sull'operato. Caratteristica è la volontarietà del documento.

Struttura e contenuto

Il documento viene strutturato in più sezioni:

Presentazione del documento e nota metodologica

Si tratta di una presentazione del bilancio prodotta dal sindaco nella quale vengono sinteticamente illustrate le motivazioni, che hanno indotto a prendere una simile impegno, gli obiettivi che si vogliono perseguire etc...

Nella nota metodologica viene fornita una "*guida alla lettura del documento*" dove sono evidenziati i seguenti elementi:

1) periodo di rendicontazione

2) modalità di raccolta, di elaborazione e di classificazione dei dati e delle informazioni presentate.

3) Il gruppo di lavoro che ha curato l'elaborazione del bilancio sociale

4) Le modalità di selezione e di consultazione dei portatori di interesse coinvolti

5) L'indice dei contenuti

Al termine dei punti sopra evidenziati viene posto in evidenza che l'utilizzo delle linee guida in questione ha l'obbligo di dichiararlo.

Identità dell'ente locale

Nell'identità i contenuti che vanno esplicitati sono:

La visione e la missione

In buona sostanza vanno descritti scenario futuro perseguito e finalità dell'ente. Modalità di interpretazione del proprio ruolo istituzionale.

Valori di riferimento

Sono quelli che dovranno essere seguiti per raggiungere gli obiettivi dichiarati.

Si tratta dei valori etici ai quali l'ente fa riferimento.

"*Visione, missione e valori hanno quale presupposto i contenuti delle linee programmatiche per azioni e progetti e del piano generale di sviluppo*".

Dati socio economici

Le informazioni che occorre fornire sono da riferirsi alla Sezione 1 della relazione revisionale e programmatica.

La struttura politico - amministrativa e organizzativa

Vengono descritte indicando le funzioni attribuite a ciascun organo.

La composizione del gruppo pubblico locale

Si tratta di evidenziare nel documento il complesso di entità di diretta emanazione dell'ente (aziende speciali istituzioni consorzi etc), società controllate e collegate etc..

Gli stakeholder dell'ente

Vanno indicate le categorie dei portatori di interessi sia interni che esterni e le modalità di coinvolgimento degli stessi.

Le macro aree di intervento

Al fine di rendere più comprensibile la lettura del bilancio sociale, le varie attività svolte vengono ripartite in macro aree di intervento, divise sulla base degli obiettivi perseguiti, effetti prodotti etc..

La governance e le politiche sulle risorse

Nella sezione vengono fornire una serie di informazioni riguardanti il modello di governance adottato, le politiche sulle risorse umane e sull'organizzazione, politiche di bilancio, tributarie, approvvigionamento, di comunicazione etc..

Servizi erogati

Si tratta di rendicontare sulle varie attività svolte ripartite per macro aree.

La descrizione deve essere tale da rendere comprensibile i risultati ottenuti, impatti prodotti, sia dal punto di vista economico che ambientale.

Per ogni macro area il documento pone in evidenza gli elementi sui quali va posta l'attenzione di chi redige il bilancio, a titolo esemplificativo: il collegamento con i documenti di programmazione, la situazione iniziale relativamente allo stato dei servizi resi, i portatori di interessi per singola area, risultati conseguiti e effetti prodotti, impegni per il futuro…

Risorse economico - finanziarie e dotazione patrimoniale

Nella fattispecie vengono esposte e commentate le rielaborazioni dei consuntivi finanziari, dell'esercizio, consentendo in tal modo agli interlocutori di conoscere meglio le risorse a disposizione dell'ente, le spese sostenute ivi comprese quelle in conto capitale ripartite per macro aree di intervento ed i risultati di bilancio.

Al fine di favorire il confronto e di comprenderne l'evoluzione vengono riportati i dati relativi ai due esercizi precedenti.

Per completezza viene altresì prevista l'inclusione delle risorse derivanti da attività che non hanno dato luogo a stanziamenti di entrata o di spesa nel bilancio come ad es. "*coordinamento e partecipazione a progetti di enti locali, di imprese di enti del terzo settore, di consorzi ed istituti di ricerca*" .

Le informazioni relative alle risorse economico finanziarie vengono altresì estese a quelle patrimoniali.

La rendicontazione dovrà infatti riguardare gli impatti che l'attività dell'ente ha avuto sul patrimonio.

La dotazione iniziale, le sue variazioni, "la congruenza della dotazione patrimoniale con la visione e la missione dichiarate nel bilancio sociale etc..

Anche nella fattispecie si rendono indispensabili le informazioni qualitative e commenti volti a far comprendere meglio i dati esposti.

Asseverazione del bilancio sociale[32]

Viene prevista un'apposita sezione del bilancio sociale con l'asseverazione di un organo di revisione indipendente.

Il processo di rendicontazione sociale

Viene articolato nei seguenti punti:

1) delibera di indirizzo per la redazione del bilancio sociale e costituzione del gruppo di lavoro

2) presentazione ai portatori di interesse

3) rilevazione dei dati e stesura della bozza di bilancio sociale

4) consultazione e partecipazione dei portatori di interesse

5) stesura finale e asseverazione

6) approvazione e pubblicazione

7) comunicazione del bilancio sociale e integrazione con l'attività di programmazione

Delibera di indirizzo per la redazione del bilancio sociale e costituzione del gruppo di lavoro

Vengono illustrate le attività intraprese per la redazione del documento a partire dalla delibera consiliare che ne decide la sua elaborazione, affidando il compito di procedere alla giunta.

Le fasi iniziali riguardano sostanzialmente la designazione di un responsabile del progetto, le risorse destinate allo stesso, la formazione dei

[32] In contraddizione con quanto precedentemente sostenuto dal Formez viene data una fondamentale importanza a questa fase del processo, sostenendo che l'asseverazione del bilancio sociale va eseguita prima, mediante una convalida delle informazioni tratte dalla contabilità economica, poi attraverso una verifica delle procedure seguite nella rendicontazione.

gruppi di lavoro, da quello avente funzioni di coordinamento con le relative mansioni, ai vari gruppi operativi, infine, nel caso venga deciso di utilizzare anche risorse esterne, l'individuazione delle stesse.

L'idea del progetto verrà partecipata agli stessi dipendenti dell'amministrazione.

Presentazione ai portatori di interesse

Una volta individuate le varie categorie dei portatori di interesse, si cerca il loro coinvolgimento necessario per la buona riuscita del progetto.

Rilevazione dei dati e stesura della bozza di bilancio sociale

L'attività riguarda sostanzialmente il gruppo di coordinamento interno che per redigere la bozza del bilancio supporta e garantisce, l'attività inerente i sistemi informativi a supporto del processo di rendicontazione, degli indicatori, il processo di raccolta e l'elaborazione dei dati

I sistemi informativi a supporto del processo di rendicontazione

Vengono indicate le caratteristiche sostanziali dei sistemi informativi interni quali veridicità, attendibilità, significatività etc…

Per ciò che attiene i dati esterni gli stessi devono essere facilmente rilevabili dagli utenti presso le rispettive fonti di provenienza.

La relativa nota metodologica deve specificare la provenienza dei dati, le procedure di raccolta, infine le modalità di accesso degli utenti alle varie informazioni.

Gli indicatori

L'analisi dei risultati posti sotto osservazione con il bilancio sociale viene effettuata anche con l'ausilio di appositi indicatori.

Indicatori che possono essere efficacia, nel caso in cui misurino il rapporto tra obiettivi e risultati raggiunti (output), di efficienza nel caso in cui misurino il rapporto tra risorse impiegate e risultati raggiunti (input/output), infine di impatto che valuta la ricaduta sociale ed ambientale degli interventi realizzati (outcome).

Altra distinzione che può essere eseguita è quella tra indicatori informativi, qualitativi, quantitativi.

Il compito sostanziale degli indicatori è quello di rappresentare nel modo più chiaro possibile le operazioni dell'ente fornire e di informazioni aggiuntive su aspetti esterni a quello contabile, ma di estrema utilità per la comprensione dei risultati dell'attività svolta.

Sull'argomento vengono indicati i principi guida necessari per procedere con la selezione degli indici da inserire nel bilancio sociale:

- ***Rilevanza***
- ***Selettività***
- ***Chiarezza ed attendibilità***
- ***Tempestività***

Riguardo all'origine della raccolta dei dati gli indicatori possono essere contabili o extra contabili.

Quelli extra-contabili non si riferiscono pertanto alla contabilità finanziaria ed economico patrimoniale dell'ente; si tratta di indicatori di efficacia e di efficienza.

Gli indicatori contabili provengono invece dalla rielaborazione dei dati rilevati dalla contabilità e possono finanziari patrimoniale e di equilibrio economico.

Il processo di raccolta e di elaborazione dei dati

Per la funzione vengono indicati i sottogruppi tecnici, viene altresì raccomandata il coinvolgimento del personale interno e con quello esterno facente capo ai soggetti che prestano i servizi.

Consultazione dei portatori di interesse

Vengono poste in evidenza le varie attività necessarie per interloquire con i portatori di interesse individuati per macro aree, affinché quest'ultimi possano esprimere il loro parere sull'andamento del processo di rendicontazione, in particolare sulle bozze del bilancio man mano prodotte.

Le modalità indicate per la costruzione del dialogo sono i focus group tematici, oppure di altre tecniche capaci di garantire un'ampia partecipazione.

In questa attività si rivelano molto importanti le osservazioni e le critiche provenienti dai portatori di interesse, che verranno tenute da conto ed allegate al bilancio stesso e che saranno altresì oggetto di osservazione per le future programmazione e rendicontazione sociale.

Stesura finale e asseverazione

Questa fase passa attraverso il raccoglimento delle varie parti di cui è composto il documento.

Le stesse verranno riportate secondo i criteri strutturali del documento in precedenza illustrati.

Nella nota vengono evidenziate nuovamente le caratteristiche della chiarezza del documento privo di tecnicismi e di termini specialistici.

La credibilità dei dati inseriti nel bilancio viene infine asseverata.

Approvazione e pubblicazione

Una volta asseverato il documento passa all'esame della giunta per la sua approvazione.

Solo se approvato il documento viene presentato al consiglio e successivamente pubblicato sia all'interno che all'esterno dell'ente locale.

Comunicazione del bilancio sociale e integrazione con l'attività di programmazione

Riguardo a questo aspetto, le indicazioni che vengono fornite sono soprattutto le modalità di comunicazione del bilancio, invio diretto, pubblicazione su periodici informativi, la distribuzione presso gli sportelli, sul sito internet dell'ente etc..

Viene altresì nuovamente sottolineata l'importanza della raccolta delle opinioni dei vari interlocutori, atta a fornire un contributo fondamentale per il miglioramento del processo di programmazione e controllo

dell'amministrazione, stimolandone il miglioramento e orientandone i contenuti.

Asseverazione del bilancio sociale

Questa parte delle linee guida è da ritenersi di non trascurabile importanza per il fatto sostanziale che l'asseverazione (in genere affidata all'organo di revisione dell' ente[33]) contribuisce a dare un maggior valore a documento ed ai sui contenuti e contestualmente a ridurre il sempre presente rischio dell'autoreferenzialità.

L'organo di revisione preposto a tale compito avrà come interlocutore un soggetto responsabile per il bilancio sociale, mentre la relazione sarà destinata al consiglio dell'ente.

Il documento si premura di indicare quelli che saranno per l'organo preposto i seguenti principi di riferimento:

1) *Postulati generali del sistema di bilancio, così come definiti nel documento "Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali";*
2) *D.P.C.M. 17 febbraio 2006 sulla rendicontazione sociale nelle amministrazioni pubbliche;*
3) *Linee guida "La rendicontazione sociale negli enti locali" dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali, che costituisce il quadro di riferimento specifico per gli enti locali.*

[33] Ai sensi dell'art. 239 c. 6 del TUEL

Infine delle indicazioni dell'ISAE 3000 International Standard on Assurance Engagement dell' International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB).

Riguardo alla relazione finale vengono indicati alcuni elementi che la stessa dovrà contenere quali ad es. i criteri adottati per la valutazione del bilancio sociale ed i principi utilizzati come riferimento per la verifica, la veridicità dei dati del bilancio nonché della coerenza dello stesso con i principali documenti di programmazione e rendicontazione dell'ente, l'espressione del giudizio di veridicità ed attendibilità,.

Il paragrafo si conclude con le caratteristiche del giudizio di asseverazione

1) ***Giudizio senza rilievi***
2) ***Giudizio con rilievi***
3) ***Giudizio negativo***
4) ***Dichiarazione di impossibilità di emettere un giudizio***

Il primo rilasciato nel caso vada tutto bene, i secondi due, nel caso in cui vengano riscontrate delle irregolarità "di poco conto" nel primo caso, fino ad un livello tale da risultare fuorvianti per i destinatari finali.

3.7. Brevi considerazioni

I documenti in precedenza illustrati (Standard GBS e Linee Guida sia quelle emesse per conto della Funzione Pubblica dal Formez, che quelle successive dell'Osservatorio sulla Finanza e la Contabilità degli Enti Locali) hanno avuto il sostanziale pregio di aver dato una forte spinta alla diffusione del bilancio sociale nella pubblica amministrazione, correlata ad una ulteriore sensibilizzazione sulla necessità della trasparenza.

Possono essere definiti degli strumenti volontari che ciascuna amministrazione può adottare nell'ambito della propria autonomia statutaria e organizzativa.

Il merito iniziale è sicuramente da attribuire al GBS che, facendo tesoro della pregressa esperienza nel settore privato ha ritenuto opportuno estendere i propri studi sul bilancio sociale anche nel settore pubblico.

Tale attività pregressa nel privato ha naturalmente fatto si che il modello GBS ne risentisse sotto alcuni aspetti, il più importante dei quali può essere ravvisato nel fatto che l'amministrazione pubblica sia una vera e propria azienda sotto tutti gli aspetti[34].

In merito a quanto esposto occorre tenere presente che l' impostazione del modello, per certi aspetti poco flessibile, necessiti di una serie di adattamenti a seconda della singola situazione.

Il riferimento è dovuto al fatto che il modello, per il calcolo del valore aggiunto, propone una riclassificazione dei dati contabili rinvenienti dal conto economico, da tale operazione potrebbero però derivare dei dati difformi da quelli reali.

Tale fattispecie è stata riscontrata soprattutto nelle piccole realtà, dove alcune amministrazioni comunali hanno utilizzato lo standard del GBS, adattando lo stesso a seconda delle proprie esigenze.

Un merito comunque riconosciuto al modello è stato quello di aver fornito un valido indirizzo per poter procedere con la redazione del bilancio sociale "*anche con un notevole contenimento di costi*[35]".

---

[34] Basti pensare alla contabilità economico patrimoniale non ancora adottata da molte amministrazioni

[35] Secondo quanto riferito dagli organi di governo di alcune amministrazioni comunali di piccole dimensioni, il modello ha dato l'opportunità di sperimentare in misura graduata il bilancio sociale evitando il ricorso a risorse esterne.

In particolare una buona parte dei meriti che vengono attribuiti da alcuni enti pubblici al modello del GBS riguardano, le funzioni che lo stesso sta svolgendo sintetizzabili nel:

1.) fornire tutta una serie completa di indicazioni sulle prestazioni economiche e sociali dell'amministrazione necessarie ai vari interlocutori per poterne valutare l'effettivo comportamento;

2.) favorire un miglioramento continuo del dialogo;

3.) indicare i vari obiettivi che l'azienda si impegna a raggiungere con il tempo;

4.) supportare nella gestione gli organi di governo dell'azienda

In buona sostanza il G.B.S., prima ancora della pubblicazione delle linee guida, nel fornire una serie di principi generali comuni, ha dato un valido contributo quelle aziende che hanno voluto intraprendere questo percorso di rendicontazione.

Come in precedenza evidenziato, il lavoro iniziato dal GBS è stato successivamente portato avanti dal Formez, con lo scopo sostanziale non di "standardizzare" il bilancio sociale, bensì di promuoverlo e di diffonderlo offrendo ad ogni amministrazione la possibilità di porre in evidenza le proprie caratteristiche e l'attività svolta senza obblighi o vincoli che ne avessero in qualche maniera potuto falsare la realtà dei fatti.

Innovativo è il fatto che le linee guida possono essere considerate come "*uno strumento totalmente integrato nel processo di programmazione e controllo delle amministrazioni*", e non un documento aggiuntivo o residuale ad esso.

Lo stesso personale dell'amministrazione impiegato, in questo nuovo compito peraltro impegnativo, si sarebbe subito reso conto dei ritorni positivi che lo stesso avrebbe a breve potuto dare.

Come potrà meglio rilevarsi in seguito la diffusione del bilancio sociale nelle pubbliche amministrazioni sta, anche se in modo molto lento, espandendosi piano piano su tutto il suolo nazionale, ivi compresa la Sicilia al cui indirizzo è stato peraltro dato corso ad un recente progetto da parte del Formez: *"Azioni di sostegno all'implementazione del bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche territoriali del mezzogiorno"*

E' molto importante sottolineare che l'iniziativa del DFP, volta ad ottenere un'amministrazione più moderna e vicina alle esigenze del cittadino, continuerà attraverso un percorso strutturato a fornire una progressiva ed ulteriore informazione con corsi formativi, convegni, assistenza sia diretta che on-line.

Il Programma Cantieri non ha proposto uno standard, ma un orientamento e un approccio di fondo al bilancio sociale, ipotizzando che la struttura e i contenuti del singolo bilancio sociale restino una scelta autonoma delle singole amministrazioni. Le linee guida elaborate dal DFP, con la collaborazione di numerosi partner istituzionali, sono riuscite nel loro intento: andare verso principi generali comuni e condivisi.

Attraverso una serie di azioni di informazione, formazione e assistenza, sia sui territori che on-line, il progetto del Formez accompagnerà le amministrazioni lungo un percorso finalizzato alla realizzazione di un bilancio sociale coerente con le indicazioni contenute nella direttiva e nelle linee guida.

Queste indicazioni sul tema del bilancio sociale rappresentano una ulteriore scelta coerente con gli sforzi compiuti in questi anni dal Dipartimento della

Funzione Pubblica in direzione di un'amministrazione più moderna, snella e vicina ai bisogni dei cittadini.

Riguardo alle linee guida, emesse dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità per conto del Ministero degli Interni che in buona sostanza prendono sostanziale spunto dai documenti precedenti approfondendo alcuni aspetti, va rammentato che nelle stesse viene correttamente evidenziata l'importanza dell'asseverazione[36] del bilancio sociale, fornendo a tal fine i principi di riferimento per colui che si appresta a svolgere l'incarico.

La verifica dell'autenticità dei dati utilizzati rafforza la bontà del documento e responsabilizza ancor più, coloro che si apprestano a svolgere l'incarico di redigere il bilancio sociale. Si tratta in effetti di un controllo aggiuntivo alla correttezza del bilancio sociale.

[36] C. Rogate e T. Tarquini, *Il bilancio sociale nelle pubbliche amministrazioni territoriali Enti locali*, Maggioli, Rimini, 2008. I due autori nel trattare le recentissime linee guida elaborate dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali sottolineano che il documento nel riprendere le indicazioni generali della direttiva della Funzione Pubblica suggeriscono ulteriori indirizzi per comuni e province aggiungendo *una "puntigliosa descrizione del processo di asseverazione" dei bilanci sociali* in contraddizione *con la logica della rendicontazione sociale e la cultura della responsabilità che ne è fondamento"*.

CAPITOLO IV

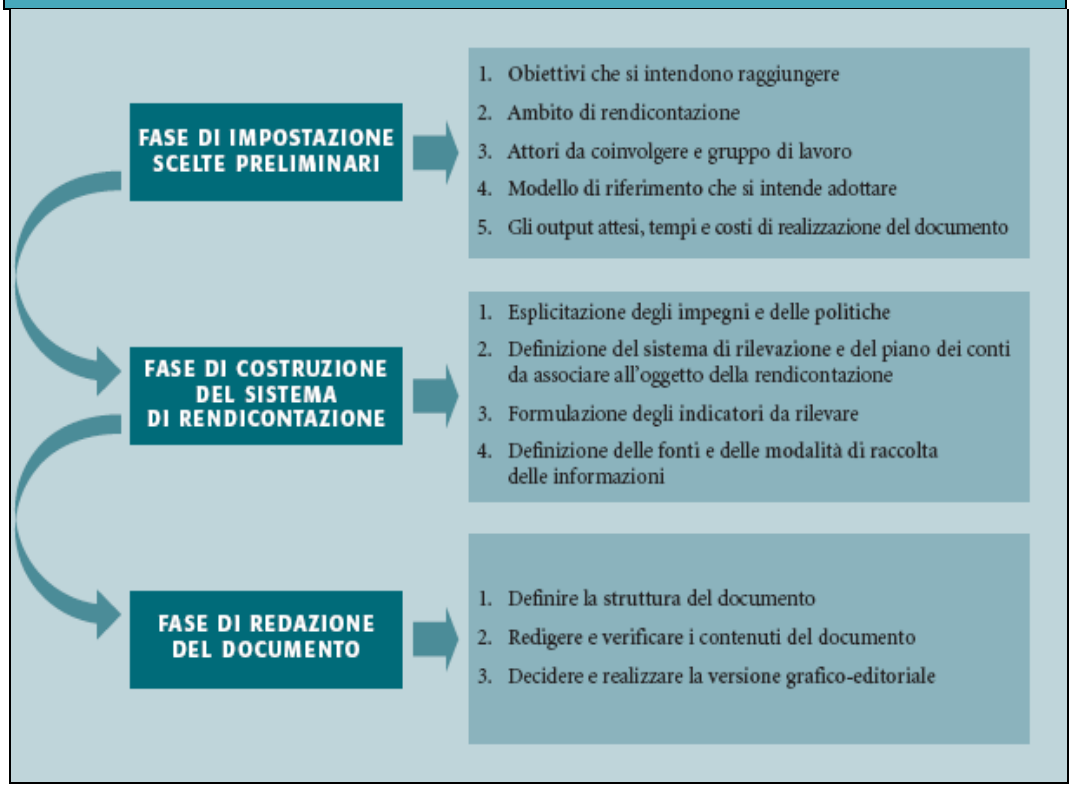
LA COSTRUZIONE DEL BILANCIO SOCIALE

4.1. Premessa

L'amministrazione che vuole intraprendere la via della rendicontazione, prima di ottenere gli auspicati ritorni, si trova di fronte ad una serie di difficoltà di vario ordine e grado da superare ad iniziare da quelle economiche, soprattutto nel caso in cui l'amministrazione si avvale di soggetti esterni.

La costruzione del bilancio sociale avviene attraverso tre fasi principali in ognuna delle quali sono ricomprese una serie di attività da espletare.

Figura n. 15 Fasi e attività per la costruzione del bilancio sociale.



A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

4.2. I FASE: L'impostazione del progetto

Si tratta della fase iniziale nella quale vanno svolte tutta una serie di attività propedeutiche alla fase successiva di costruzione del sistema di rendicontazione.

Obiettivi che si intendono raggiungere. Le finalità che si possono individuare sono molteplici a partire dall'integrazione del sistema contabile, la legittimazione politica, la governance interna, l'orientamento strategico e la valorizzazione del lavoro pubblico.

Risultano comunque essere obiettivi basilari quelli più volte menzionati della trasparenza e del miglioramento del rapporto con i portatori di interessi. Il raggiungimento di uno risulta sostanzialmente essere legato anche al raggiungimento dell'altro.

Ambito di rendicontazione. L'attività di rendicontazione può essere più o meno vasta e può interessare un settore, (es. agricoltura, spettacolo, cultura), un ambito strategico di intervento (es. politiche sociali), una politica trasversale (es. disabili, donne, giovani, anziani), un piano specifico di rilevanza locale (es. viabilità).

Attori da coinvolgere e gruppo di lavoro. Nella fattispecie il compito riguarda l'indicazione dei soggetti che vanno interessati nelle operazioni di costruzione del bilancio sociale. Si tratta di organizzare un team di lavoro definendo per ogni singolo componente compiti e responsabilità.

Come in ogni struttura del genere il lavoro verrà svolto da più gruppi di lavoro, uno dei quali avente funzioni direttive.

Un gruppo di lavoro direzionale, che ha il compito sostanziale di organizzare il progetto e la struttura portante dello stesso, svolge un attività generale di coordinamento tra i vari gruppi destinati ad avere mansioni esecutive. Gli elementi che fanno parte di questo gruppo sono dirigenti e referenti politici ad es. sindaco, assessori, etc… In genere appartiene a questo gruppo il soggetto che si è fatto promotore del bilancio sociale che può essere un soggetto tecnico o un soggetto politico.

Un particolare risalto va dato alla convinzione dell'utilità del bilancio sociale maturata all'interno di questo gruppo direzionale al fine di un maggiore coinvolgimento anche delle altre risorse impegnate nel progetto. Minore è la convinzione nel lavoro che si andrà a svolgere, più difficile sarà il raggiungimento degli obiettivi.

Uno o più gruppi operativi, in linea di massima i gruppi che verranno coinvolti nel lavoro dipenderanno dall'ambito in cui verrà deciso di rendicontare, che può riguardare un settore o un ambito strategico di intervento (es. cultura politiche sociali, territorio etc..), oppure una politica trasversale (pari opportunità, giovani, anziani), un piano specifico di rilevanza locale (piano traffico, piano rifiuti, sviluppo urbano).

Ogni ufficio coinvolto nel progetto avrà pertanto un soggetto referente, che avrà tra i compiti quello di esaminare l'intera attività in modo da poterne

ricavare "*informazioni dati e indicatori utili*" per poter procedere con la costruzione del bilancio.

Molto importante per la stessa amministrazione che intraprende questo tipo di attività è lo scambio di informazioni e il confronto che ne deriva dal coinvolgimento dei vari gruppi interessati.

Tra i compiti che interessano i gruppi di lavoro possono altresì evidenziarsi, l'individuazione dei portatori di interesse, la comprensione delle effettive esigenze, il provvedere a descrivere in modo comprensibile le attività svolte in loro favore, l'individuazione dei mezzi impiegati allo scopo, infine i risultati ottenuti etc..

Tutta questa attività, consistente nel risolvere le problematiche che si presentano nelle varie fasi del processo di rendicontazione, ha un ritorno positivo pressocchè immediato all'interno della stessa amministrazione, individuabile nella maggiore responsabilizzazione dei soggetti coinvolti, nella conoscenza di nuove tecniche, nell'immedesimarsi sempre di più verso le esigenze esterne.

Affinché tutto questo lavoro non vada perduto è ovviamente necessario che non sia limitato ad una sola rendicontazione, ma venga riproposto periodicamente.

In alcuni casi è possibile che, per la redazione del bilancio, l'amministrazione si avvalga di soggetti esterni.

Tale fattispecie si presenta soprattutto quando si tratta di amministrazioni di un certo livello; il ricorrere alla consulenza esterna richiede necessariamente il sostenimento di maggiori costi.

L'utilizzo di risorse esterne consente sicuramente uno sviluppo più immediato della struttura sia in tema di rendicontazione che della connessa

attività di programmazione e controllo, mediante acquisizione di tecniche più evolute; la loro utilità viene messa in risalto soprattutto nella fase di avvio del processo.

Figura n.16 Esempio di gestione della partecipazione individuazione soggetti e loro compiti	
SOGGETTI	**NATURA DEL COINVOLGIMENTO**
Il livello politico	Definizione della visione politica, delle linee di indirizzo generale e degli obiettivi strategici. Validazione intermedia e finale Attivazione di momenti partecipativi e della comunicazione con i cittadini
La "plenaria"	Formazione base sulla rendicontazione sociale di un ente locale Informazione sul progetto e presentazione dei risultati attesi Condivisione dei risultati finali (processo e prodotto)
Il Gruppo Guida	Impostazione dell'intero processo e delle sua finalità Coordinamento dei gruppi di lavoro Integrazione dei sistemi gestionali e comunicativi con le logiche alla base dell'accountability Definizione delle modalità di coinvolgimento degli interlocutori esterni (stakeholder engagement)
I gruppi specifici di lavoro	Gestione operativa del processo di rendicontazione Analisi delle attività sulla base della catena di senso Raccolta dati e informazioni Elaborazione del documento
L'ufficio comunicazione	Elaborazione del piano di comunicazione interna ed esterna Pubblicazione interna ed esterna del documento ed eventuale selezione dei contenuti per l'esterno

Fonte: C.Rogate T. Tarquini Fiducia e responsabilità nel governo dell'Ente Pubblico Maggioli 2008

Modello di riferimento da adottare. Attualmente i modelli che possono essere presi in considerazione sono sostanzialmente due: quello relativo allo standard del GBS e quello ancora più recente delle Linee Guida per la pubblica amministrazione elaborato dal Formez per conto del Ministero della Funzione Pubblica. In quest' ultimo caso si tratta di linee guida atte a fornire un orientamento e un approccio di fondo al bilancio sociale,

lasciando alla scelta autonoma di ogni singola amministrazione la struttura e i contenuti del singolo bilancio stesso.

Nell'altro caso, standard GBS, la struttura ed i contenuti del documento risultano essere sostanzialmente già definite.

Anche se, nel caso di utilizzo dello standard del GBS vi sono maggior difficoltà di adattamento, entrambi i modelli vengono presi in considerazione.

Gli **output** attesi, **tempi** e **costi** di realizzazione del documento. Si tratta di elementi di non scarsa importanza da prendere in considerazione sin dal momento in cui viene deciso di iniziare il progetto.

4.3. II FASE: La costruzione del sistema di rendicontazione

Costituisce la parte sostanziale dell'intero processo nella quale vengono precisati oggetto e contenuti.

Nella tabella che segue, il prof. Tanese individua quattro attività principali evidenziando gli aspetti ritenuti più rilevanti di ciascuna di esse:

Figura n. 17 La costruzione del sistema di rilevazione per il bilancio sociale.

Attività	Aspetti rilevanti
Esplicitazione degli impegni e delle politiche	Esplicitazione degli impegni come momento dell'assunzione di responsabilità Coinvolgimento di tutta la struttura per cogliere gli aspetti intersettoriali delle politiche Analisi dei documenti di programmazione per verificare la coerenza con gli strumenti interni Esposizione delle politiche seguendo la struttura definita per dare una lettura delle politiche più coerente con le attese informative degli *stakeholder* Verificare le politiche all'interno (giunta/dirigenti) e all'esterno (coinvolgimento degli *stakeholder*)
Definizione del sistema di rilevazione e del piano dei conti da associare all'oggetto della rendicontazione	Definizione degli oggetti da rendicontare tenendo conto degli impatti più rilevanti Costruzione di un sistema di rilevazione strutturato che permetta di replicare il lavoro negli anni futuri Riclassificazione degli oggetti da rendicontare seguendo la struttura definita per collegarli con le politiche
Formulazione degli indicatori da rilevare	Utilizzare gli indicatori per la rendicontazione Utilizzare sia indicatori quantitativi che qualitativi per meglio spiegare i risultati Utilizzare sia dati contabili che dati extra contabili
Definizione delle fonti e delle modalità di raccolta delle informazioni	Formalizzare e tenere traccia delle fonti di dati consultate Definire e formalizzare procedure per la raccolta delle informazioni Verificare la capacità dei sistemi informatici interni di rilevare le informazioni necessarie e individuare eventuali fonti esterne

Fonte: A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Esplicitazione degli **impegni** e delle **politiche**. Si tratta della fase del processo di rendicontazione, nella quale l'idea della trasparenza inizia a concretizzarsi, palesando agli interlocutori gli impegni presi o ancora da prendere. L'amministrazione si assume le proprie responsabilità.

Con questa precisazione viene data la possibilità di collegare gli impegni con i parametri di misurazione e di controllo dei risultati.

In buona sostanza, il compito dell'amministrazione è quello di evidenziare ciò che sta facendo o intenderà fare in favore della propria collettività.

Le attività operative sono le seguenti:

- *l' esplicitazione della visione, delle strategie e delle politiche dell'amministrazione*, per comprendere quali siano nella realtà gli obiettivi dell'amministrazione è necessario ricorrere ad un'analisi dei seguenti documenti: Statuto, Discorso programmatico, Piano generale di sviluppo, Piani strategici, Relazione revisionale e programmatica, Bilancio preventivo e consuntivo, Piano esecutivo di gestione etc…da ognuno di questi documenti verranno ricavate una serie di informazioni utili per la redazione del bilancio sociale[37].

L'attività comunque non si esaurisce con la ricerca dei documenti da analizzare, ma occorre integrarla con riunioni tra i vari livelli dell'amministrazione volti a definire meglio "*le priorità che l'amministrazione attribuisce alle politiche nei diversi settori*";

• *la riclassificazione delle politiche per aree di competenza e definizione delle priorità*, gli indirizzi, gli obiettivi e le informazioni in precedenza raccolte vengono a questo punto riclassificate per aree di competenza e gli ambiti di rendicontazione.

• *la verifica delle politiche*, le politiche dell'amministrazione devono essere innanzitutto sottoposte a revisione da parte degli organi che sono stati coinvolti nella fase iniziale, successivamente potrà essere approvata dalla giunta, e dagli stakeholder più importanti.

[37] Le utilità conseguibili attraverso l'esame dei documenti sopra indicati sono varie, le stesse vengono esaustivamente illustrate nel capitolo relativo alla normativa vigente ed in particolare nelle linee guida.

Il sistema di rilevazione può essere sostanzialmente associato ad una serie di parametri che consentono di determinare le risorse impiegate e i risultati ottenuti. La costruzione del sistema ha inizio nel momento in cui si pongono in collegamento i parametri di misurazione e di controllo con l'oggetto di rendicontazione.

La misurazione avviene per mezzo di indicatori appositamente selezionati al fine di dare ai portatori di interesse l'opportunità di una lettura dei risultati il più trasparente possibile.

I risultati che l'amministrazione ha raggiunto possono essere pertanto valutati correttamente se la scelta degli indicatori è stata effettuata tenendo sempre presenti le necessità delle varie categorie di portatori di interessi in precedenza individuate.

Gli indicatori consentono di verificare se gli obiettivi siano stati o meno raggiunti; le informazioni che gli stessi possono fornire sono sia di tipo quantitativo che qualitativo.

Una parte delle informazioni sintetiche, che i portatori di interessi acquisiscono per mezzo del bilancio sociale deriva proprio dagli indicatori. Tutto ciò consente di sottolineare quanto sia determinante per il buon esito del bilancio la loro scelta e il loro adattamento alle specifiche esigenze dell'amministrazione.

La scelta degli indicatori più adatti da utilizzare può essere fatta una volta comprese le esigenze comuni dei portatori di interessi.

Una volta individuate le esigenze, le azioni che verranno svolte per il loro soddisfacimento saranno oggetto di misurazione da parte

dell'amministrazione; è a questo punto che si rende necessario il coinvolgimento dei portatori di interessi nel processo di rendicontazione.

Occorre sempre tener presente che, le informazioni rese dall'amministrazione pubblica ai portatori di interessi devono essere le più chiare possibili, tali da consentire l'espressione di un giudizio il più possibile obiettivo sull'attività svolta e i risultati raggiunti.

La misurazione eseguita mediante l'utilizzo dei menzionati indicatori va necessariamente circoscritta unicamente a quelle attività spettanti all'amministrazione pubblica.

L'attività, oggetto di valutazione da parte dei portatori di interessi, deve riguardare quella direttamente svolta dall' amministrazione che ne è responsabile.

Le tipologie di indicatori che si possono individuare sono le seguenti:

- **Indicatori quantitativi**
- **Indicatori qualitativi**
- **Indicatori di performance**[38]
- **Extra contabili**

Indicatori quantitativi *"misurano il livello di risorse impiegate, i volumi prodotti e gli effetti sul grado di soddisfacimento dei bisogni".*

[38] M. Marcuccio, *Il bilancio sociale e la comunicazione esterna dei risultati*, Azienda pubblica 1/2005: Bilancio e contabilità, pp. 14-28 L'autore sostiene che gli indicatori di performance, Key Performance Indicator (KPI), rappresentano la sostanza del bilancio sociale di ricaduta sociale, ovvero il resoconto agli stakeholder nelle sue varie forme (stakeholder report). Gli indicatori sono degli elementi di misurazione che possono esprimere il valore della ricaduta sociale dell'attività svolta dall'ente.

Indicatori qualitativi forniscono indicazioni relativamente a manifestazioni che possono essere espresse solo in termini descrittivi "*valutano il rispetto del principio di legalità"*, la qualità dei rapporti che intercorrono tra l'amministrazione e l'utenza, infine i meccanismi di partecipazione e di coinvolgimento dei portatori di interessi.

Indicatori di performance, la misurazione delle performance dell'ente avviene attraverso gli indicatori sociali.

Importante è il loro inserimento nel sistema gestionale interno, gli indicatori di performance vanno adeguati a seconda delle singole esigenze del bilancio che si vuole proporre ai propri interlocutori.

Per ciò che attiene agli indicatori economico finanziari, la loro utilità è data dal fatto che mettono in risalto il rapporto tra risorse impiegate e attività svolte. I risultati finanziari sono semplici e comprensibili rispetto al bilancio tradizionale.

Per mezzo del bilancio sociale è quindi possibile esporre entrate e uscite di bilancio in base alle attività sviluppate all'interno dello stesso. Le prime consistenti nelle risorse apportate dagli stakeholder, le seconde (uscite) consistenti negli impieghi delle prime e si possono suddividere a seconda della priorità o per oggetto della rendicontazione.

Nella fattispecie il problema risulta essere agevole in quanto l'esame della stessa contabilità consente facilmente di rilevare la ripartizione delle uscite in base alla loro destinazione.

Gli indicatori extracontabili come gli altri indicatori sopra descritti, hanno anch'essi la loro utilità. Servono a fornire indicazioni che consentono di fare valutazioni di merito.

Offrono ai portatori di interessi la possibilità di valutare l'andamento di un fenomeno attraverso il tempo.

La durata dei periodi da sottoporre all'esame può essere variabile a seconda delle esigenze, in genere si va da un minimo dei tre anni ad un massimo di cinque.

Il benchmarking: si tratta di un attività di confronto dei risultati alla quale è stata rivolta particolare attenzione da parte degli studiosi soprattutto in questi ultimi tempi.

L'utilizzo del benchmarking all'interno del settore pubblico italiano purtroppo non risulta essere attualmente ancora sufficientemente sviluppata.

Il benchmarking offre numerosi vantaggi anche se nel contempo presenta numerose difficoltà.

Il paragone dei risultati ottenuti da un'amministrazione con quelli raggiunti da un'altra similare consente di avere dei parametri di valutazione, molto efficaci; il problema che più spesso si presenta è dovuto al fatto che occorre tener conto delle numerose variabili che differenziano le diverse realtà.

Il benchmarking nel bilancio sociale risulta essere di particolare utilità in quanto offre la possibilità di verificare con il confronto gli eventuali miglioramenti conseguiti sia nel corso del tempo, sia rispetto ad altri enti.

E’ molto importante come attraverso l’utilizzo del benchmarking si possano comprendere eventuali inefficienze in modo tale da intervenire sulle stesse per eliminarle.

Come in precedenza accennato sono attualmente numerosi gli studiosi che si sono dedicati a questo tipo di attività, in particolare nel settore pubblico.

F**onti** e **modalità di raccolta**

I sistemi informativi e di misurazione sono dei database d’informazione o di supporto per il dialogo con gli stakeholder; l’efficienza di questi sistemi risulta essere determinante in quanto è proprio attraverso questi sistemi che avviene l’integrazione tra indicatori del bilancio sociale con quelli provenienti dai documenti ufficiali.

Il sistema informativo consente di creare un sistema informatico alimentato mediante la raccolta interna dei dati e la loro elaborazione e comunicazione.

La struttura pubblica, che utilizza un adeguato sistema informativo, ha la possibilità di affrontare in modo tempestivo alle eventuali difficoltà che si possono creare nell’ambiente circostante.

L’utilizzo del sistema informatico, consente altresì la definizione degli indicatori attraverso una serie di interrogazioni del sistema stesso.

In questi ultimi tempi, nel campo della rendicontazione sociale è stata individuata una nuova figura la cui esperienza nel campo viene utilizzata per controllare le prestazioni all’interno della pubblica amministrazione il *social and ethical internal auditor*.

Il compito di controllo che questo esperto deve svolgere all’interno della struttura viene collegato al percorso di costruzione del bilancio sociale.

Si tratta di un supervisore (nelle strutture pubbliche di medio grandi dimensioni tale compito viene assegnato a società di consulenza esterna mentre, in quelle di dimensioni minori, al fine di contenere i costi, il compito viene in genere assegnato ad un soggetto interno) le cui funzioni sono quelle di seguire il processo di rendicontazione sin dall'inizio, in tutti i suoi aspetti ed in particolar modo andando a controllare l'attendibilità delle informazioni e il livello di accettabilità da parte degli stakeholder.

I giudizi formulati dai rappresentanti delle varie categorie di portatori di interessi sul lavoro svolto dall'amministrazione una volta raccolti, vengono elaborati e sintetizzati mediante utilizzo di particolari criteri.

I documenti redatti nel corso del tempo possono essere più di uno; tra gli stessi è possibile un confronto di dati dal quale ne deriva un quadro evolutivo della situazione ancora più attendibile.

Il documento finale ha in genere le caratteristiche di essere il documento riepilogativo di quelli in precedenza prodotti. Anche i dati sopra riportati, al fine di consentire una chiara leggibilità, dovranno essere stati selezionati e messi in risalto quelli più significativi.

Lo stesso discorso riguarderà soprattutto gli indicatori.

4.4. III FASE: La redazione del documento

Si tratta della fase terminale del processo, riguardante la stesura del documento definitivo che verrà messo a disposizione dei vari portatori di interessi.

Le caratteristiche che lo stesso dovrà avere sono state così individuate[39]:

- Comprensibile chiaro (di facile lettura)
- Trasparente e accessibile
- Non autoreferenziale e non di parte
- Attendibile e significativo nelle informazioni fornite (rilevanza)
- Costante e comparabile nel tempo

Il documento deve essere scritto nel modo più chiaro possibile in quanto occorre tenere conto che i destinatari dello stesso saranno anche i non addetti ai lavori. Dovrà essere altresì redatto con l'ausilio dei grafici.

Deve porre inoltre in evidenza il legame tra gli elementi che lo compongono mettendo in tal modo in risalto in modo chiaro la catena di senso (visione e missione, politiche e obiettivi, risorse allocate, interventi realizzati, risultati ottenuti ed effetti prodotti).

Ulteriori informazioni devono essere fornite riguardo alle modalità di attuazione dei servizi, ai soggetti che ne sono coinvolti (in modo tale da evidenziare le singole responsabilità) ai benefici attesi per i portatori di interessi, alle spese inerenti etc..

Dopo aver posto in risalto quelle che sono le caratteristiche formali ed un breve accenno alle stesse, vengono di seguito evidenziate le fasi di reporting:

[39] L. Hinna, *Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Processi, strumenti, strutture e valenze*, Franco Angeli, Milano, 2004.

1) Definizione della struttura del documento

2) Redazione e verifica dei suoi contenuti

3) Realizzazione della versione grafico – editoriale

Definizione della struttura del documento

In questa fase devono essere tenuti presenti il lavoro in precedenza svolto e gli interlocutori nei confronti dei quali si vuole rivolgere l'attenzione.

Le modalità per arrivare a definire la struttura del documento sono in genere varie, in linea di massima sono tutte tendenzialmente proiettate verso alcuni principi come quelli della completezza e della rilevanza, dovranno altresì essere tenuti presenti, il continuo confronto con i portatori di interessi e l'analisi con il contesto locale di riferimento.

Gli obiettivi di miglioramento che l'amministrazione provvederà a comunicare ai portatori di interessi sono molteplici e possono individuarsi in quelli di efficacia, di impatto sociale, che si sono avuti con le politiche adottate dall'amministrazione, di efficienza, della capacità di comunicazione, di dialogo, organizzative e gestionali dell'amministrazione infine i contenuti e la redazione del bilancio sociale.

Gli obiettivi sopra indicati potranno essere migliorati attraverso un sistema di controllo approfondito delle informazioni (valutazioni e commenti sull'operato dell'ente) che verranno fornite dagli stakeholder coinvolti nel processo di rendicontazione.

Le modalità di acquisizione delle informazioni, necessarie al fine di miglioramento degli obiettivi, sono molteplici e vanno dai questionari, alle richieste di commenti sul sito web dell'amministrazione, dai focus group etc… La rilevazione delle informazioni diviene in linea di massima ancora più efficace, se le attività di rilevazione sopra indicate vengono svolte congiuntamente.

Tutte le informazioni e le valutazioni ottenute dagli stakeholder coinvolti diventano materiale di studio e di riflessione da parte dell'amministrazione la cui sintesi verrà riportata nel bilancio sociale.

Redigere e verificare i contenuti del documento. Per questa fase vengono delegati più soggetti interni dell'amministrazione i quali procederanno ad effettuare un accurato controllo di tutte le informazioni ricevute, alla selezione degli indicatori, all'elaborazione dei dati rilevabili dagli stessi, al commento dei risultati ottenuti per mezzo dell'attività svolta dall'ente nel corso del periodo al quale il bilancio si riferisce.

I contenuti che scaturiscono dall'attività sopra descritta, saranno in un secondo momento oggetto di verifica da parte del soggetto responsabile della redazione del bilancio sociale.

Interverrà in ultimo la giunta per la convalida finale del testo.

Molti autori tra i quali in Tanese ritengono opportuno che il documento debba contenere un apposito capitolo nel quale vengano riportati gli obiettivi di miglioramento.

La **versione grafico-editoriale**. In mancanza di una versione grafica pre-definita si può liberamente utilizzare una versione grafica ritenuta più idonea alle singole esigenze.

Ovviamente anche questo aspetto formale non deve essere trascurato se si vuole suscitare l'interesse alla lettura del documento.

Alcuni esperti suggeriscono di proporre varie versioni grafiche a seconda dei soggetti destinatari del bilancio.

Il documento deve sostanzialmente essere di dimensioni contenute (circa 10-20 pagine).

4.5. Gli strumenti operativi

Gli strumenti operativi a disposizione per la redazione del bilancio sociale sono molteplici, riguardo agli stessi, esiste un'ampia possibilità di scelta a seconda delle necessità che si ravvisano di volta in volta. Anche in questo caso non esiste alcuna imposizione esterna di particolari strumenti operativi utilizzabili per la rendicontazione.

Vengono di seguito evidenziate due principali tipologie di strumento operativo:

- **strumenti operativi di relazione**, hanno una loro fondamentale importanza in quanto è per mezzo di questi strumenti che è possibile costruire e mantenere in piedi il dialogo tra amministrazione e portatori di interessi

Dipende infatti da questi strumenti la possibilità di instaurare un rapporto di costruttivo tra le due parti. Il miglioramento del dialogo viene determinato

non solo dalla frequenza, ma soprattutto dalla qualità delle informazioni che vengono trasmesse ai portatori di interessi.

- **strumenti operativi di supporto**, questi strumenti si rendono utili per incrementare il processo di relazione. Il sistema informativo (balanced scorecard), anche se non risulta essere molto utilizzato, viene incluso in queste tipologie di strumenti.

Benché abbia dei limiti[40], molte pubbliche amministrazioni hanno oggi adottato questo strumento che permette loro di tradurre le strategie in obiettivi operativi sviluppando un modello di comunicazione focalizzato ed efficace che guida le loro decisioni e le condotte da tenere.

Le amministrazioni pubbliche di oggi hanno come obiettivo l'efficienza; il massimo risultato con il minimo sforzo.

Il sistema informativo si avvale di due ulteriori strumenti che sono la mappa strategica e il piano di implementazione.

- **la mappa strategica,** per mezzo di questo strumento del sistema informativo si ottiene un quadro generale sintetico degli obiettivi strategici dell'ente con i relativi collegamenti.

Il fine di questo strumento è quello di dare maggiori garanzie sia a coloro che beneficiano dei servizi, sia a coloro che con i loro contributi li finanziano.

- **il piano di implementazione**, il legame tra le dimensioni economico finanziaria e quella sociale viene meglio compresa proprio grazie all'ausilio del sistema informatico.

[40] Il limite di cui trattasi è dato dal fatto che misura l'output solo in termini quantitativi e non anche qualitativi.

L'obiettivo di una maggiore efficienza, data dal massimo risultato con il minimo sforzo, può essere tradotto nell'incremento dei consensi con il contemporaneo sostenimento di costi sempre più ridotti.

4.6. Le valenze strategiche e relazionali

Le valenze coincidono con il valore aggiunto o con l'avvenuto soddisfacimento delle esigenze avvenuto per mezzo della struttura pubblica.

In questa fase interviene in Prof. Hinna il quale riporta graficamente il processo originato dalle diverse valenze. Lo studioso individua due fondamentali gruppi di valenze a seconda del momento del processo. Si tratta di valenze ex ante, nel caso in cui il processo deve ancora iniziare, ex post, nel caso in cui si trovi nella fase finale.

In altre parole la verifica delle valenze ex ante assume il significato di ricercare quali possano essere delle nuove esigenze, mentre la verifica *ex post*, di comprendere se le esigenze in precedenza individuate siano state o meno soddisfatte nel corso del processo di rendicontazione.

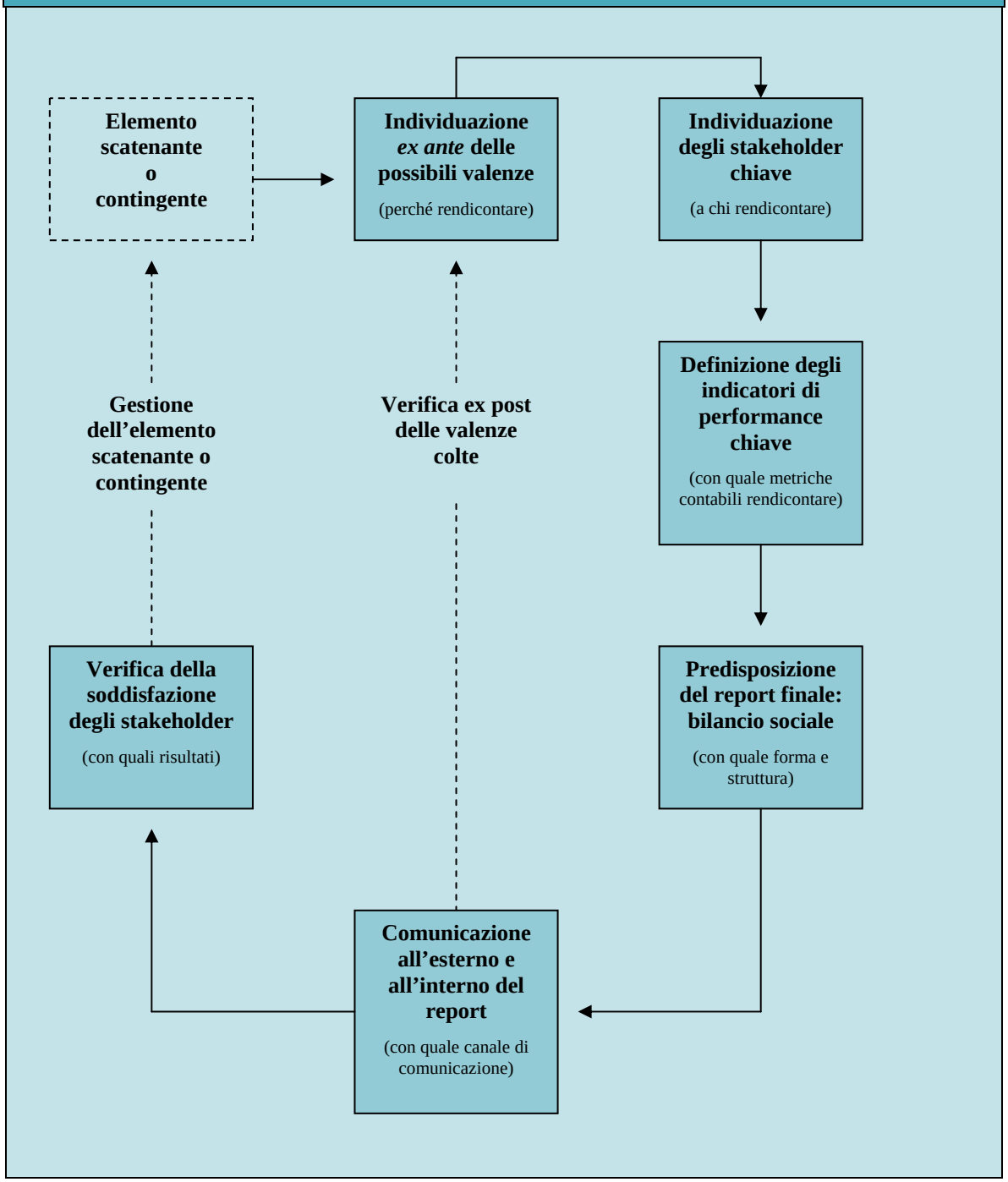
Da non trascurare il fatto che se la verifica delle valenze ex post dovesse mettere in risalto nuove esigenze, queste dovranno essere necessariamente tenute in considerazione nei tempi successivi.

Logicamente, dopo un accurata verifica, le esigenze prese in considerazione saranno quelle ritenute di maggiore importanza.

Occorrerà infatti tenere da conto le valenze durante la redazione dei futuri bilanci sociali.

Tutto ciò mette ancora più in risalto l'importanza della continuità del bilancio sociale, in modo tale che il processo di rendicontazione, nell'ottica di un miglioramento continuo, non si esaurisca con una sola uscita del documento.

Figura n. 18 Il processo originato dalle diverse valenze.



Fonte: *Il bilancio sociale, L. Hinna Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.*

Le valenze possono a loro volta essere distinte in valenze strategiche o di primo livello e valenze relazionali o di secondo livello.
Le prime possono a loro volta essere distinte in valenze di governance, di management, di orientamento all'etica.

Le **valenze strategiche** hanno la funzione di sostenere :

- l'integrazione tra disegno strategico e sistema di programmazione, valutazione e rendicontazione;

- la verifica di coerenza tra valori e obiettivi dichiarati, scelte strategiche e decisioni operative, risultati ed effetti prodotti;

- la strutturazione di un sistema informativo sociale che supporti la raccolta sistematica di dati che rappresentino in modo chiaro e sintetico l'attività, i risultati e gli effetti conseguiti dall'ente sul benessere dei diversi stakeholder;

- la condivisione di obiettivi e risultati, miglioramento della comunicazione interna e del coordinamento organizzativo con ricadute positive sulla motivazione e sul senso di appartenenza del personale.

Possono distinguersi in:

1. **valenze di governance**, che riguardano l'attività programmatica che l'ente adotta per adempiere alle proprie responsabilità nei confronti degli stakeholder e che ne regola i rapporti.

2. **valenze di management**, connesse alla possibilità di operare una verifica del posizionamento strategico di immagine nei confronti del mercato/stakeholder di riferimento. Il posizionamento strategico è inteso rispetto ai valori etici e nei confronti dell'opinione pubblica. Consistono, inoltre, nella ridefinizione della missione; la rendicontazione sociale diventa un'occasione importante per definire la responsabilità sociale.

E’ fondamentale che l’ente evidenzi nella mission i propri impegni sociali di fronte ai terzi garantendo la soddisfazione delle varie esigenze attraverso un apposito piano operativo.
Il bilancio sociale assume una valenza di management soprattutto se il processo per impostare il budget di responsabilità sociale coinvolge più soggetti all’interno dell’ente, i quali andranno a formulare un prospetto revisionale tenendo in considerazione i costi, i ricavi e i ritorni sull’investimento.

3. **valenze di orientamento all’etica.** Rispetto ad altri paesi, in cui la rendicontazione sociale risulta essere obbligatoria, in Italia la rendicontazione sociale risulta legata alla volontarietà e alla trasparenza, il bilancio sociale assume pertanto una valenza di governance in senso stretto.
Altra valenza è data dalla opportunità di far proprio il concetto di responsabilità sociale all’interno del management.

Le **valenze relazionali**, invece, sono:

- *“base per il dialogo e il confronto con i cittadini per spiegare e motivare le politiche e le attività dell’ente e per recepire osservazioni, aspettative e bisogni;*

- *base per il dialogo e il confronto con il network sulla visione dell’ente in merito alla pianificazione dello sviluppo locale per orientare le azioni di tutti i soggetti che vi partecipano;*

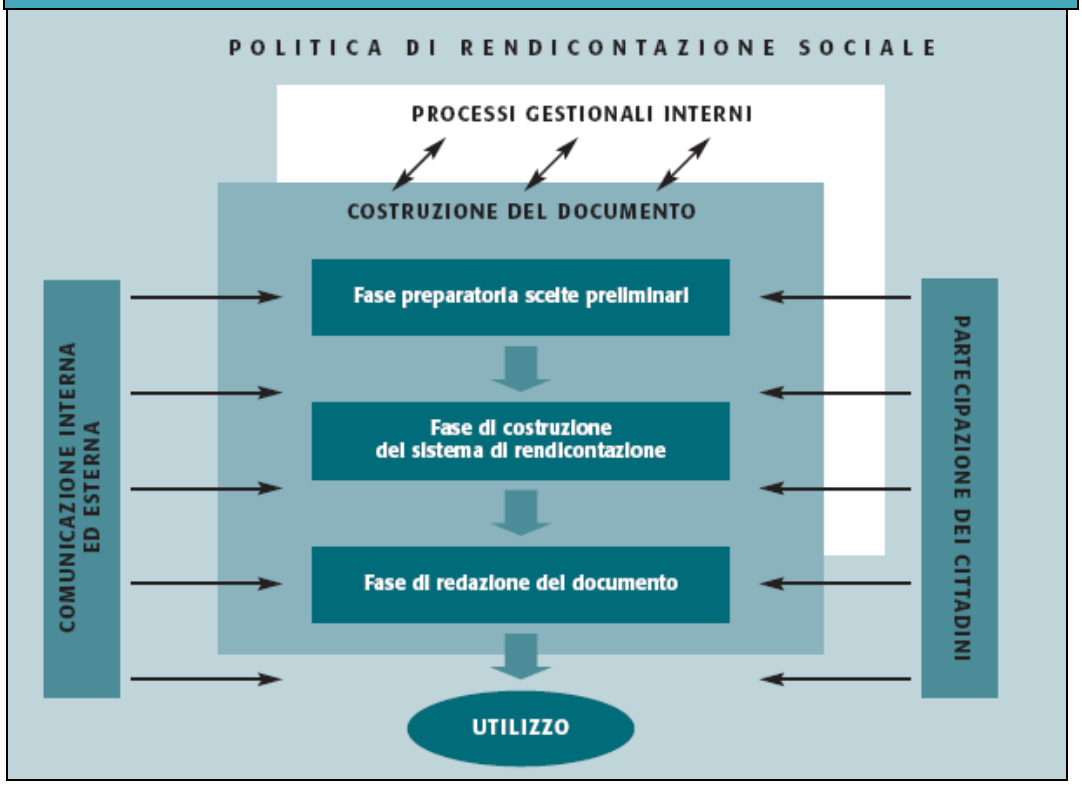
- *strumento di accountability che aumenta la legittimazione delle istituzioni e favorisce la partecipazione”.*

Il Prof. Tanese sostiene che il processo di costruzione del bilancio sociale viene intrapreso unitamente ad altri 4 importanti processi "*in parte paralleli e in parte successivi alla redazione del documento*" dai quali non può essere separato gli stessi vengono dallo studioso così indicati:

1. *la comunicazione all'interno e all'esterno dell'amministrazione;*
2. *la partecipazione dei cittadini al processo di rendicontazione;*
3. *l'utilizzo del bilancio sociale come occasione di sviluppo organizzativo;*
4. *l'introduzione della rendicontazione sociale come politica pubblica.*

In versione grafica i menzionati processi vengono così riportati:

Figura n. 19 La realizzazione di un bilancio sociale: la metodologia.



Fonte: A. Tanese, *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.

Pertanto, il processo di rendicontazione sociale richiede l'utilizzo di una serie di strumenti integrati tra loro e validi per realizzare gli obiettivi prefissati.

Il percorso di rendicontazione richiede dei requisiti essenziali:

- **culturali**: in quanto ritiene il bilancio sociale uno strumento di confronto dell'ente con l'esterno. E' il modo con cui l'amministrazione viene proiettata verso un miglioramento delle proprie prestazioni.

- **Strumentali**: in particolare le risorse sia economiche che umane e il tempo necessario per la sua costruzione.

CAPITOLO V

LA SITUAZIONE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI ITALIANE ATTRAVERSO IL WEB

5.1. Premessa

L'indagine, condotta con il solo uso esclusivo di internet[41], ha consentito di rilevare quelle **amministrazioni comunali** che hanno ritenuto opportuno far conoscere il proprio bilancio sociale utilizzando questo mezzo.

Con la ricerca vengono naturalmente escluse quelle amministrazioni che hanno ritenuto di informare i propri stakeholder con l'uso di altri mezzi quali, quello cartaceo, etc…

E' doveroso ricordare che il bilancio sociale per quanto possa essere ben fatto, risulta essere privo di valore se la comunicazione dello stesso ai portatori di interesse viene ad essere in qualche modo limitata.

La cura della sua diffusione è pertanto un aspetto da non trascurare, se non si vuole invalidare in qualche maniera il lavoro eseguito a priori.

L'utilizzo di internet, peraltro, non deve limitarsi alla comunicazione finale dell'avvenuta pubblicazione del bilancio sociale, ma deve essere utile strumento continuo di dialogo con il cittadino attraverso questionari, scambi di opinioni etc…

Resta ovvio che l'utilizzo di questo mezzo non è esclusivo, ma deve essere correttamente ed affiancato da altri strumenti di comunicazione, quali la

[41] Come si potrà rilevare dalle tabelle contenenti l'elenco dei comuni che riportano il proprio bilancio sociale, la conoscenza dell'utilizzo di questo strumento da parte di un comune può avvenire anche per mezzo di siti estranei a quello dell' amministrazione stessa.

diffusione a mezzo di radio televisione, manifesti, annunci stampa, volantini, non ultimi convegni etc..

Le motivazioni di una simile scelta derivano dal fatto che, allo stato, l'utilizzo di internet risulta essere il mezzo più efficace economico e veloce per portare a conoscenza delle persone tutte le informazioni sulle quali si vogliono rendere edotti.

Ovviamente il discorso vale per coloro che, da un po' di anni a questa parte, in numero sempre più crescente utilizzano il computer.

Nella fattispecie può essere più facilmente ravvisabile, da parte dell'amministrazione, la volontà di instaurare con il portatore di interesse una relazione permanente basata appunto sul dialogo, utilizzando internet come principale strumento di feedback, tale da consentire una costante azione di monitoraggio idonea ad apportare le continue e necessarie attività di miglioramento del processo stesso. (Stakeholder relationship).

Durante il corso dell'esame è stato possibile rilevare una generale tendenza delle amministrazioni a dare prova della volontà di fare trasparenza sul proprio operato[42].

E' un segnale forte che non si limita alle sole amministrazioni "importanti" bensì anche a quelle di più "modeste dimensioni" e in ogni luogo del nostro paese.

L' investimento iniziale con i sacrifici[43], che a livello pionieristico stanno affrontando queste amministrazioni, consentirà di raggiungere man mano gli

[42] Significativo è il fatto che nei siti di alcuni comuni già vengono indicate le consulenze e gli appalti affidati.

[43] In termini economici di impiego di risorse, di cambiamento di una mentalità autoreferenziale purtroppo ancora oggi fortemente radicata.

auspicati risultati positivi, anche a livello di governance, entro tempi sostanzialmente contenuti. Il bilancio sociale è ancora giovane.

5.2. La metodologia d'indagine

Veniamo adesso alla metodologia con la quale è stata effettuata la ricerca.

La fase iniziale di raccolta dei dati è avvenuta mediante inserimento nei motori di ricerca più utilizzati " Google, Yahoo, Virgilio, Msn, le parole "bilancio sociale, comune, amministrazione".

Le pagine visitate, all'interno delle quali si potevano rilevare le parole ricercate, sono state numerose.

Questo primo esame ha pertanto consentito di individuare, in linea di massima, quei comuni[44] che il cui nome risultava essere in qualche modo legato al tema del bilancio sociale[45].

Dopo questo primo screening è stata effettuata, all'interno del sito ufficiale del comune in esame, un'ulteriore ricerca volta a verificare l'avvenuta pubblicazione del bilancio sociale[46].

Mentre nel sito di alcuni comuni la ricerca è stata agevole, avendo questi ben evidenziato il bilancio sociale nell'home page[47], in altri la ricerca si è rivelata particolarmente difficile e tal volta impossibile, tanto che il sottoscritto è

[44] Risulta ovvio che trattare l'argomento e pubblicare il bilancio sociale sono due cose ben diverse alle quali va posta molta attenzione, ciò ha necessitato la lettura di tutti gli articoli al fine di comprendere a quale titolo era stato trattato l'argomento. Ad esempio basti pensare che più di un comune oltre a deliberare l'inizio del progetto di rendicontazione ricercava a più volte a mezzo stampa soggetti disposti a sponsorizzarlo; i vari articoli venivano talvolta riportati anche sui vari siti.

[45] Sono stati di utilità, a titolo di esempio, anche siti quali www.bilanciosociale.it, sul quale sono stati rinvenuti i nominativi di alcuni comuni italiani che pubblicano il bilancio sociale.

[46] Per alcuni di questi il bilancio sociale è infatti ancora in fase di progettazione; logicamente non sono stati presi in considerazione.

[47] A volte con una semplice scritta in altre addirittura con un apposito spazio ben visibile a primo impatto. Com'è altresì rilevabile la ricerca all'interno nel sito è avvenuta mediante inserimento della parola bilancio sociale; tale ricerca è risultata semplice solamente nel caso in cui il numero dei documenti contenenti le parole indicate si stato esiguo.

dovuto ricorrere all'utilizzo di altri siti (indicando nel motore di ricerca il nome del comune affiancato da "bilancio sociale).

Ad ogni modo come potrà rilevarsi in seguito, nell'apposita cella "ricerca" il sottoscritto ha evidenziato il percorso necessario per pervenire alla lettura del bilancio [48].

Una volta pervenuti al bilancio è stata agevole l'acquisizione degli ulteriori dati, quali ad esempio, il periodo di rendicontazione di ogni singolo ente, la frequenza con cui ha emesso ogni bilancio sociale etc…

Trattandosi di bilancio sociale va fatto presente che il loro riferimento temporale è in genere annuale[49], oppure al periodo del mandato.

Nel complesso la ricerca, con i limiti che la stessa può avere[50], ha consentito di fornire una mappatura di quei comuni che, nelle varie regioni italiane si sono ad oggi attivati per rendicontare al cittadino la propria situazione.

Come si potrà agevolmente rilevare, nelle pagine a seguire, i dati acquisiti riguarderanno, il comune, la provincia di appartenenza, il numero dei residenti, il sito internet del comune, le modalità di ricerca, la tipologia di bilancio, il periodo al quale si riferisce (in genere rinvenibile dalla copertina del bilancio stesso), infine le eventuali note.

Vengono di seguito riportate le pagine di lavoro con i dati rilevati per 127 amministrazioni comunali italiane.

---

[48] A tal proposito sarebbe forse opportuno che in futuro si potesse delineare un eventuale percorso di accesso comune per tutte le amministrazioni Il discorso è naturalmente estensibile anche ad altre fattispecie e non solo al bilancio sociale, basti pensare che in alcuni casi è difficile lo stesso bilancio ordinario.

[49] Come si potrà rilevare nella lettura delle tabelle alcuni comuni hanno ritenuto opportuno ampliare il periodo di rendicontazione ad un biennio anziché ad un solo anno.

[50] Per quanto sia stata eseguita in modo scrupoloso è possibile che possano essere sfuggiti i dati relativi a qualche amministrazione, ad es. per il mancato aggiornamento del proprio sito, oppure per l'estrema difficoltà a ricercare il bilancio all'interno del sito stesso.

5.3. L'acquisizione dei dati

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB									
N.	**COMUNE**	**PR.**	**DIMENSIONI**	**SITO**	**RICERCA**	**TIPOLOGIA BILANCIO**	**PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE**	**PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO**	**NOTE**
1	ACI BONACCORSI	CT.	PICCOLE	WWW.COMUNE.ACIBONACCORSI.CT-EGOV.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE E DI GENERE	2004		
2	ALCAMO	TP	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.ALCAMO.TP.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2003		
3	ANCONA	AN	GRANDI	WWW.COMUNE.ANCONA.IT	RILEVATO DA ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2001/2005		2001/2005	PRODOTTO CON AUSILIO DI EURISPES MARCHE
4	ANZOLA DELL'EMILIA	BO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.ANZOLADELLEMILIA.BO.IT	SU HOME PAGE ICONA BILANCIO E PROGRAMMI DI SVILUPPO	BILANCIO SOCIALE	2004		
5	AOSTA	AO	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.AOSTA.IT	HOME PAGE - INFO SERVIZI - AREA ISTITUZIONALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO		2002/2005	
6	ARESE	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.ARESE.MI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
7	ARZIGNANO	VI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.ARZIGNANO.VI.IT	HOME PAGE- ARCHIVIO DOCUMENTI-BILANCIO E PEG	BILANCIO SOCIALE	2005		
8	ATESSA	CH	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNEDIATESSA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2003		
9	BAGNACAVALLO	RA	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BAGNACAVALLO.RA.IT	HOME PAGE-BILANCIO	BILANCIO SOCIALE	2005		
10	BAGNARA DI ROMAGNA	RA	PICCOLE	WWW.COMUNE.BAGNARADIROMAGNA.RA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE DI FINE MANDATO		1999/2004	
11	BAREGGIO	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BAREGGIO.MI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2005-2006		
12	BELPASSO	CT	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.BELPASSO.CT.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		
13	BIANCAVILLA	CT	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.BIANCAVILLA.CT.IT	HOMEPAGE- COMUNE - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
14	BIELLA	BI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.BIELLA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		
15	BOLLATE	MI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.BOLLATE.MI.IT	HOME PAGE- ILCOMUNE COMUNICA- BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE 2006	2006		
16	BOLOGNA	BO	GRANDI	WWW.COMUNE.BOLOGNA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2005	2005		
17	BONDENO	FE	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BONDENO.FE.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2004-2005		
18	BORDIGHERA	IM	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BORDIGHERA.IM.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI ES. FORUMPA.IT	BILANCIO SOCIALE	2004		
19	BORGO SAN LORENZO	FI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BORGO-SAN-LORENZO-FI.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	1999/2004		
20	BREMBATE	BG	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.BREMBATE.BG.IT	HOME PAGE - ATTI UFFICIALI - BILANCIO	BILANCIO SOCIALE	2006		RICERCA NON IMMEDIATA

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
21	BRESCIA	BS	GRANDI	WWW.COMUNE.BRESCIA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO		2003/2005	
22	CALCINAIA	PI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CALCINAIA.PI.IT	HOME PAGE - BILANCIO - PROGRAMMAZIONE	BILANCIO SOCIALE	2005 -2006		
23	CARAVAGGIO	BG	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CARAVAGGIO.BG.IT	HOME PAGE- ARCHIVIO- NEWS	BILANCIO SOCIALE	2002		RICERCA NON IMMEDIATA
24	CASALECCHIO DI RENO	BO	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CASALECCHIO.BO.IT	HOME PAGE - PUBBLICAZIONI - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		
25	CASTANO PRIMO	MI	PICCOLE	WWW.COMUNE.CASTANOPRIMO.MI.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		
26	CASTEL MAGGIORE	BO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CASTEL-MAGGIORE.BO.IT	HOME PAGE ICONA DOSSIER/BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO		2004/2006	
27	CASTEL SAN PIETRO TERME	BO	MEDIO GRANDI	WWW.CASTELSANPIETROTERME.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005 - 2006		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
28	CASTELBUONO	PA	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CASTELBUONO.PA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		
29	CECINA	LI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CECINA.LI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		ICONA BEN VISIBILE
30	CELLE LIGURE	SV	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CELLE.SV.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2005 - 2006	2005/2006		ICONA BEN VISIBILE
31	CENTO	FE	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CENTO.FE.IT	HOME PAGE - TRASPARENZA	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2001-2005	2004	2001/2005	
32	CESANO MADERNO	MI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CESANO-MADERNO.MI.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2002		
33	CESENA	FC	GRANDI	WWW.COMUNE.CESENA.FC.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2003-2004-2005		
34	CIVITANOVAMARCHE	MC	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CIVITANOVA.MC.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2002/2006		2002/2006	RICERCA SEMPLICE POCHI DOCUMENTI DA ESAMINARE

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
35	CIVITAVECCHIA	RM	GRANDI	WWW.COMUNECIVITAVECCHIA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2004		ICONA BEN VISIBILE
36	COLLECCHIO	PR	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.COLLECCHIO.PR.IT	MEDIANTE INSERIMENTO PAROLA SOCIALE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 1999/2004	2005-2006	1999/2004	
37	CONCESIO	BS	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CONCESIO.BRESCIA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2003/2005	2003/2005		ICONA BEN VISIBILE
38	COPPARO	FE	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.COPPARO.	HOME PAGE - PUBBLICAZIONI /BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 1999/2004	1998-1999-2000-2001-2002-2003	1999/2004	
39	CORMANO	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CORMANO.MI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2007		ICONA BEN VISIBILE
40	CREMONA	CR	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.CREMONA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI FINE MANDATO		2003	RICERCA SEMPLICE POCHI DOCUMENTI DA ESAMINARE
41	CUSANO MILANINO	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.CUSANO-MILANINO.MI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2005-2006		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
42	DESENZANO SUL GARDA	BS	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.DESENZANO.BRESCIA.IT	MEDIANTE INSERIMENTO PAROLA SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO 2002/2005		2002/2005	
43	FAENZA	RA	GRANDI	WWW.COMUNE.FAENZA.RA.IT	HOME PAGE - SERVIZI E ATTIVITA' - BILANCIO	BILANCIO SOCIALE	2003-2004-2005		
44	FIORANO MODENESE	MO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.FIORANO.MO.IT	HOME PAGE - BILANCIO- BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		SI RILEVA LA NOTIZIA CHE E' IN DISTRIBUZIONE MA NON SI RIVIENE IL DOCUMENTO
45	FIUMEFREDDO	CT	PICCOLE	WWW.COMUNE.FIUMEFREDDO-DI-SICILIA.CT.IT	HOME PAGE - NOTIZIE - AVVISI AL PUBBLICO- BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		RICERCA NON IMMEDIATA
46	FORLI'	FC	GRANDI	WWW.COMUNE.FORLI.FO.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 1999-2003	2004-2005-2006	1999/2003	
47	FORMIGINE	MO	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.FORMIGINE.MO.IT	HOMEPAGE-CHIEDO AL COMUNE-GUIDA AI SERVIZI-BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004/2006		RICERCA NON IMMEDIATA
48	FOSSOMBRONE	PU	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.FOSSOMBRONE.PS.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI				PREDISPOSTO DA TERZI SOGGETTI

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
49	GAGGI	ME	PICCOLE	WWW.COMUNEGAGGI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE DI GENERE E AMBIENTALE 2005	2005		
50	GALLIATE	NO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.GALLIATE.NO.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO 2004/2006		2004/2006	IL COMUNE RICERCA SPONSOR
51	GARBAGNATE	MI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.GARBAGNATE-MILANESE.MI.IT	HOME PAGE - COMUNICAZIONE - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	2003-2004	2002/2007	RICERCA NON IMMEDIATA
52	GENAZZANO	RM	MEDIO PICCOLE	WWW.GENAZZANO.ORG	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE			
53	GIARRE	CT	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.GIARRE.CT-EGOV.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE E DI GENERE 2004	2004		
54	GIUGLIANO	NA	GRANDI	WWW.COMUNE.GIUGLIANO.NA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2007	2004-2005-2006-2007		
55	GUIDIZZOLO	MN	PICCOLE	WWW.COMUNE.GUIDIZZOLO.MN.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2005	2005		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
56	JESI	AN	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.JESI.AN.IT	HOME PAGE -BILANCIO E FINANZE -BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2002/2006		
57	JESOLO	VE	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.JESOLO.VE.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO DI MANDATO 2002/2007	2003-2004-2005	2002/2007	
58	LAINATE	MI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.LAINATE.MI.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI ES. E-LABORANDO REG.VENETO	BILANCIO DI MANDATO		2002/2003	
59	LANGHIRANO	PR	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.LANGHIRANO.PR.IT	HOME PAGE-BILANCIO CONSUNTIVO 2003	BILANCIO SOCIALE	2003		RICERCA NON IMMEDIATA
60	LECCE	LE	GRANDI	WWW.COMUNE.LECCE.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO		2002/2007	
61	LIMBIATE	MI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.LIMBIATE.MI.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO DI MANDATO		2001/2006	
62	LUGO	RA	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.LUGO.RA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2004-2005	2004/2005		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
63	MACERATA	MC	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.MACERATA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE 2000/2004	2000/2004		RICERCA NON IMMEDIATA
64	MAGLIE	LE	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.MAGLIE.LE.IT	HOME PAGE -BILANCI - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2003-2004-2005		
65	MANTOVA	MN	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.MANTOVA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2000/2004		2000/2004	
66	MARANELLO	MO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.MARANELLO.MODENA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE 2005/2006	2005/2006		RICERCA NON IMMEDIATA
67	MASSA LOMBARDA	RA	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.MASSALOMBARDA.RA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO 2004/2006;	2005-2006	2004/2006	
68	MELILLI	SR	MEDIO PICCOLE	WWW.AGENDA21MELILLI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		
69	MELZO	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.MELZO.MI.IT	HOME PAGE - ECONOMICO FINANZIARIO - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
70	MESSINA	ME	GRANDI	WWW.COMUNE.MESSINA.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2003-2004-2005		
71	MINEO	CT	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.MINEO.CT-EGOV.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		
72	MODICA	RG	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.MODICA.RG.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO 2002/2005		2002/2005	
73	MONCALIERI	TO	GRANDI	WWW.COMUNE.MONCALIERI.TO.T	HOME PAGE-AMMINISTRAZIONE-BILANCIO DI MANDATO	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2002/2007		2002/2007	
74	MONTALCINO	SI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNEDIMONTALCINO.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2006		
75	MONTEROTONDO	RM	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.MONTEROTONDO.RM.IT	HOME PAGE - PROGRAMMI -BILANCIO	BILANCIO PER IL CITTADINO	2007		
76	MONZA	MI	GRANDI	WWW.COMUNE.MONZA.MI.IT	HOME PAGE- BILANCIO COMUNE -BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
77	NORCIA	PG	PICCOLE	WWW.COMUNE.NORCIA.PG.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		
78	NOVI LIGURE	AL	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.NOVILIGURE.AL.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		
79	OLBIA	SS	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.OLBIA.SS.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2003		
80	OSPEDALETTI	IM	PICCOLE	WWW.COMUNE.OSPEDALETTI.IM.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2004		
81	PADOVA	PD	GRANDI	WWW.PADOVANET.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		
82	PALERMO	PA	GRANDI	WWW.COMUNE.PALERMO.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		
83	PERUGIA	PG	GRANDI	WWW.COMUNE.PERUGIA.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2003		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
84	PESARO	PS	GRANDI	WWW.COMUNE.PESARO.PS.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2004-2005-2006		
85	PIANEZZA	TO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.PIANEZZA.TO.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2001/2006		2001/2006	
86	PIETRASANTA	LU	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.PIETRASANTA.LU.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2003		
87	PIOVE DI SACCO	PD	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.PIOVEDISACCO.NET	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE E BILANCIO DI META' MANDATO 2005/2006	2005	2005/2006	
88	PONTEDERA	PI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.PONTEDERA.PI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		
89	PORDENONE	PN	GRANDI	WWW.COMUNE.PORDENONE.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE E AMBIENTALE	2006		
90	QUISTELLO	MN	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.QUISTELLO.MN.IT	HOME PAGE-COMUNE-DOCUMENTI-BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2001/2005		2001/2005	

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
91	RAGUSA	RG	GRANDI	WWW.COMUNE.RAGUSA.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE 2004	2004		
92	RHO	MI	GRANDI	WWW.COMUNE.RHO.MI.IT	HOME PAGE-COMUNE-PROGRAMMI E BILANCI	BILANCIO SOCIALE	2002/2007		
93	RIETI	RI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.RIETI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE ATTIVITA' 2005/2006	2005/2006		
94	RIMINI	RN	GRANDI	WWW.COMUNE.RIMINI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO DI MANDATO 2001/2006	2001/2003 - 2001/2004 - 2001/2005	2001/2006	
95	ROCCASTRADA	GR	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.ROCCASTRADA.GR.IT	HOME PAGE- NEWS-BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		
96	ROMA	RM	GRANDI	WWW.COMUNE.ROMA.IT	HOME DIPARTIMENTI E ALTRI UFFICI-RAGIONERIA GENERALE BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		
97	RONCADE	TV	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.RONCADE.TV.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2004/2006		2004/2006	

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
98	RONCIGLIONE	VT	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.RONCIGLIONE.VT.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2007		
99	SALZANO	VE	MEDIO PICCOLE	WWW.SALZANO.PROVINCIA.VENEZIA.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2002/2007		2002/2007	
100	SAN FILIPPO DEL MELA	ME	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.SANFILIPPODELMELA.IT	HOME PAGE-SERVIZI - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2004		
101	SAN GIULIANO TERME	PI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.SANGIULIANOTERME.PI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2006	2006		
102	SAN MAURO TORINESE	TO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.SANMAUROTORINESE.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2001/2005		2001/2005	
103	SAN MINIATO	pi	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.SAN-MINIATO.PI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2006	2006		
104	SANREMO	IM	GRANDI	WWW.COMUNEDISANREMO.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2006	2006		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
105	SANT ANGELO IN LIZZOLA	PU	MEDIO PICCOLE	WWW.ENTI.PROVINCIA.PU.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2006	2006		
106	SASSARI	SS	GRANDI	WWW.COMUNE.SASSARI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 2005-2007		2005/2007	
107	SCARLINO	GR	PICCOLE	WWW.COMUNE.SCARLINO.GR.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2003-2004-2005-2006-2007		
108	SENISE	PZ	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.SENISE.PZ.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2004		
109	SESTO FIORENTINO	FI	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.SESTOFIORENTINO.FI.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE DI MANDATO 1999/2004	1999/2004		
110	SIENA	SI	GRANDI	WWW.COMUNE.SIENA.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE 2002	2002		
111	SUZZARA	MN	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.SUZZARA.MN.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2003		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
112	TARQUINIA	VT	MEDIO PICCOLE	WWW.TARQUINIA.NET	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2004/2005		
113	TERNI	TR	GRANDI	WWW.COMUNE.TERNI.IT	HOME PAGE-BILANCIO-BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2001-2004-2005		
114	TIVOLI	RM	GRANDI	WWW.COMUNE.TIVOLI.RM.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2005	2005		
115	TORINO	TO	GRANDI	WWW.COMUNE.TORINO.IT	RICERCA TRAMITE PAROLA BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE; BILANCIO DI MANDATO 2001-2005	2003-2004-2005	2001/2005	
116	TRAPANI	TP	GRANDI	WWW.COMUNE.TRAPANI.IT	HOME PAGE- BILANCIO-RENDICONTO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2006		
117	TREVIGLIO	BG	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.TREVIGLIO.BG.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE	2004		
118	TREZZO SULL'ADDA	MI	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.TREZZOSULLADDA.MI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
119	UDINE	UD	GRANDI	WWW.COMUNE.UDINE.IT	HOME PAGE-COMUNE - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005-2006		
120	VADO LIGURE	SV	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.VADO-LIGURE.SV.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE 2004/2005	2004/2005		
121	VALLE MOSSO	BI	PICCOLE	WWW.COMUNE.VALLEMOSSO.BI.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2006		
122	VENEZIA	VE	GRANDI	WWW.COMUNE.VENEZIA.IT	HOME PAGE-COMUNE - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE SOCIO AMBIENTALE	2002-2003-2004-2005-2006		
123	VIAREGGIO	LU	GRANDI	WWW.COMUNE.VIAREGGIO.LU.IT	HOME PAGE-COMUNE - BILANCIO SOCIALE	BILANCIO SOCIALE	2005		
124	VIGONOVO	VE	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.VIGONOVO.VE.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2002/2004		
125	VIGONZA	PD	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.VIGONZA.PD.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE DI META' MANDATO 2002/2004		2002/2004	

IL BILANCIO SOCIALE DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI IN ITALIA ATTRAVERSO IL WEB

N.	COMUNE	PR.	DIMENSIONI	SITO	RICERCA	TIPOLOGIA BILANCIO	PERIODO BILANCIO SOCIALE SEMPLICE	PERIODO BILANCIO SOCIALE DI MANDATO	NOTE
126	VILLAFRANCA DI VERONA	VR	MEDIO GRANDI	WWW.COMUNE.VILLAFRANCA.VR.IT	ICONA SU HOME PAGE	BILANCIO SOCIALE	2005		
127	ZOLA PREDOSA	BO	MEDIO PICCOLE	WWW.COMUNE.ZOLAPREDOSA.BO.IT	RICERCA ATTRAVERSO ALTRI SITI	BILANCIO SOCIALE E DI META' MANDATO 2004/2006		2004/2006	

5.4. Alcune considerazioni sui risultati

I comuni di dimensioni più modeste sono pervenuti alla pubblicazione del bilancio sociale adattando alle proprie esigenze quanto reperito nelle linee guida, o mediante utilizzo di bilanci standard[51].

Questa prima tabella è stata elaborata al fine di verificare le dimensioni dei comuni che redigono il bilancio sociale e lo comunicano ai portatori di interesse per mezzo del proprio sito internet.[52]

Figura n. 20 Il Bilancio sociale delle amministrazioni comunali in Italia visto attraverso il Web

DIMENSIONI DEL COMUNE	NUMERO	%
PICCOLE	10	7,87
MEDIO PICCOLE	49	38,58
MEDIO GRANDI	37	29,13
GRANDI	31	24,42
TOTALE	**127**	**100**

La tipologia di comune che utilizza questo strumento di comunicazione ha pertanto una dimensione medio piccola (popolazione residente compresa tra i 5001 ed i 20.000 abitanti) con una percentuale del 38,58 %, seguono i comuni

[51] Standard elaborato dal G.B.S., Linee guida dal Formez per conto della Funzione Pubblica, che quelle più recenti elaborate dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali per il Ministero degli Interni.

[52] Riguardo alla popolazione residente di ciascun comune il sottoscritto ha ritenuto di procedere con una riclassificazione, comuni di piccole dimensioni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, medio piccoli con popolazione compresa tra i 5001 ed i 20.000 abitanti, medio grandi con popolazione compresa tra i 20.001 ed i 50.000 abitanti, infine di grandi dimensioni con popolazione superiore ai 50.000 abitanti.

medio grandi, e grandi con una percentuale rispettiva del 29,13 e 24,42% infine quelli di piccole dimensioni con una modesta percentuale del 7,87%.

Durante il corso della ricerca è emerso che quanto all'impiego di risorse umane una buona parte delle amministrazioni comunali (in particolare quelle appartenenti a comuni di piccole e medie dimensioni) per la redazione del bilancio si sono avvalse di personale amministrativo interno, mentre le amministrazioni più importanti si sono spesso avvalse anche di risorse esterne docenti universitari, professionisti, quantomeno nel periodo iniziale al fine di fornire un'adeguata istruzione alle risorse interne.

Veniamo adesso alla frequenza della pubblicazione del bilancio

Figura n. 21 Il bilancio sociale in Italia visto attraverso il Web	
Pubblicazioni nei siti	
BILANCIO SOCIALE PUBBLICATO SOLO UNA VOLTA	**79**
BILANCIO SOCIALE PUBBLICATO 2 O PIU' VOLTE	**23**
BILANCI DI MANDATO PUBBLICATI[53]	**33**

I comuni, che hanno prodotto il bilancio sociale una sola volta, sono pertanto 79[54]. A questo punto il sottoscritto ha ritenuto opportuno ridurre il numero indicato (79) di quei comuni (14) il cui bilancio sociale veniva riferito ad un periodo di tempo superiore all'anno.

[53] Fino ad oggi tutte le amministrazioni in esame hanno pubblicato il bilancio sociale di mandato una sola volta.

[54] Il numero comprende anche quei comuni (14) il cui l'unico bilancio pubblicato riguarda un periodo superiore all'anno.

Nella tabella che segue, i bilanci sociali così individuati (79-14) sono stati ripartiti a seconda del periodo di riferimento:

Figura n. 22 **Pubblicazione bilanci ogni anno** **(Ipotesi limitata ai comuni che hanno pubblicato il bilancio una sola volta)**	
Anno	Numero bilanci
2002	3
2003	7
2004	16
2005	14
2006	22
2007	3
Totale	**65**

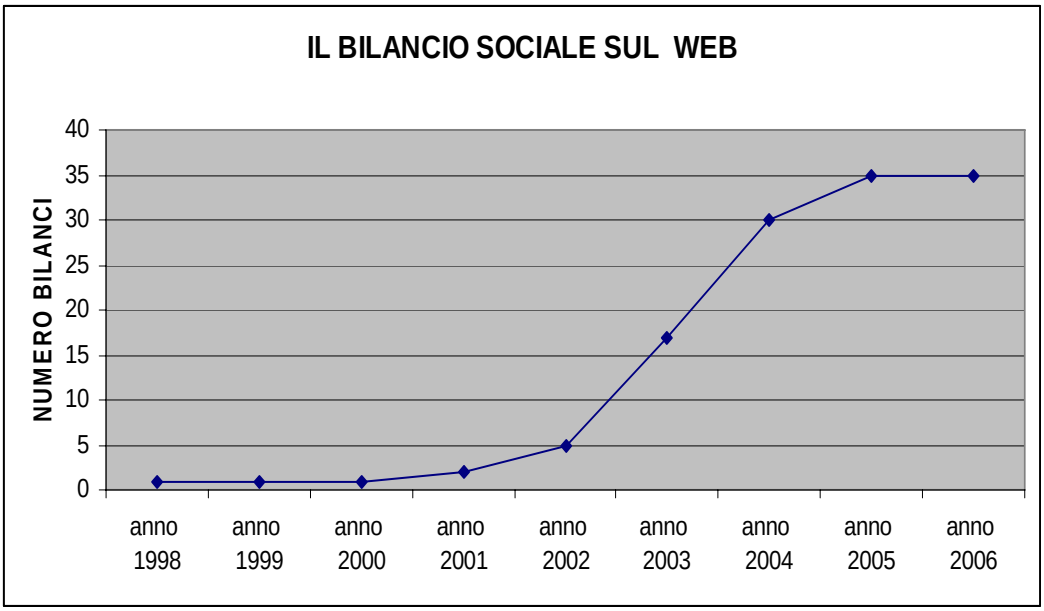
L'aspetto che potrebbe essere un segnale di allarme è dato dal fatto che fino al 2005 sono 40 i comuni, dopo una prima esperienza non avrebbero più provveduto a pubblicare sul proprio sito un successivo bilancio sociale.

Le ipotesi che si possono fare sono comunque molteplici, dal mancato aggiornamento del sito, all'ampliamento del periodo da rendicontare, alla volontà di utilizzare altri mezzi di comunicazione etc…

Resta comunque il fatto che la possibilità di un ripensamento debba essere sempre tenuta in considerazione, a maggior ragione quando non esiste un obbligo specifico.

Nella tabella che segue si può vedere l'evoluzione durante il corso degli anni dal 1998 al 2006[55]:

[55] Il 2007 è stato escluso in quanto scarsamente indicativo, dato che i tempi per la pubblicazione del bilancio sociale possono talvolta andare anche oltre l'anno.
Il grafico è stato elaborato considerando i bilanci sociali riferiti ad un solo anno.



Com'è possibile rilevare nel periodo compreso tra il 2002 ed il 2005 c'è stato un forte incremento, mentre nel successivo periodo si rileva una fase di stallo.

Una volta visto il trend di crescita del bilancio sociale, il sottoscritto ha ritenuto opportuno di verificare in quali regioni italiane il fenomeno sembra essere più radicato.

Nella tabella che segue si può rilevare una graduatoria particolarmente interessante:

Figura n. 24 N. Bilanci sociali pubblicati su internet per regione		
REGIONE	**NUMERO COMUNI**	**%**
LOMBARDIA	25	19,69
EMILIA ROMAGNA	22	17,32
SICILIA	16	12,60
TOSCANA	13	10,24
VENETO	10	7,87
PIEMONTE	8	6,30
LAZIO	8	6,30
MARCHE	7	5,51
LIGURIA	5	3,94
UMBRIA	3	2,36
SARDEGNA	2	1,57
PUGLIA	2	1,57
FRIULI	2	1,57
CAMPANIA	1	0,79
BASILICATA	1	0,79
ABRUZZO	1	0,79
VAL D'AOSTA	1	0,79
TOTALE	**127**	**100**

L'esame del prospetto fornisce un dato molto significativo legato alla posizione della Regione Sicilia che occupa, forse anche inaspettatamente, un importante terzo posto della graduatoria.

Appare evidente che tutto ciò sia il risultato di una forte attività promozionale e di sensibilizzazione esistente all'interno della regione stessa.

In certi casi, come ad esempio quello della provincia di Catania[56], l'argomento della rendicontazione sociale è stato affrontato dai comuni[57] con l'ausilio della provincia stessa che ne ha fortemente caldeggiato l'iniziativa.

[56] Con il contributo dell'area di economia aziendale (ADEA) dell'Università di Catania, diretta dalla professoressa Margherita Poselli.

[57] Per il tramite dell'associazione "Rete di Comuni per il Bilancio Sociale" costituita dai comuni di Aci Bonaccorsi, Aci Castello, Belpasso, Biancavilla, Fiumefreddo, Giarre, Nicolosi, Piedimonte Etneo, Zafferana. Alcuni di questi comuni, come si potrà vedere meglio in seguito, hanno già prodotto il loro bilancio sociale.

5.5. Conclusioni

Per quanto il bilancio sociale sia ancora ai primi passi, risulta oggi evidente un concreto avvicinamento della pubblica amministrazione al cittadino anche con l'utilizzo di questo importante mezzo.

Nonostante siano ad oggi ancora pochi gli enti che hanno avviato il loro processo di rendicontazione sociale, è facilmente intuibile, dal complessivo diverso atteggiamento, la volontà di rendere conto in modo sempre più chiaro e misurabile della ricaduta sociale.

Le stesse istituzioni, pur non ritenendo opportuno rendere obbligatorio con una specifica legge l'utilizzo del bilancio sociale, sono intervenute favorendo questo processo di rendicontazione con le Linee guida come quelle emanate dal Formez su iniziativa del Dipartimento della Funzione Pubblica (DFP), oppure dall'Osservatorio sulla Finanza e la contabilità degli enti locali su iniziativa del Ministero dell'interno; non da meno, il continuo intervento di studiosi ed esperti della materia, basti pensare allo standard elaborato dal GBS, che ha avuto il merito sostanziale di essere stato in assoluto il primo documento a dare delle concrete indicazioni sulla rendicontazione con l'utilizzo del bilancio sociale nella nostra pubblica amministrazione.

Anche se la strada da percorrere è ancora lunga, i risultati sicuramente non si faranno comunque attendere, il processo di cambiamento è oramai stato messo in moto.

Bibliografia

- **Bartocci Luca,** *Gestione, programmazione e controllo nell'azienda dello stato,* Giappichelli, 2000.
- **De Fabritiis Fabrizio,** *Il bilancio sociale dell'Amministrazione provinciale di Parma,* Azienda pubblica: teoria e problemi di management, XV, 6/2002, pp. 673-689.
- **De Fabritiis Fabrizio,** *Il bilancio sociale per il Comune e la Provincia: come svilupparlo,* Franco Angeli, Milano, 2004.
- **Di Gaspare Giuseppe,** *Amministrazione in cammino.* Rivista elettronica di diritto pubblico, di diritto dell'economia e di scienze dell'amministrazione. (Centro di Ricerca delle amministrazioni pubbliche "Vittorio Bachelet".
- **Garlatti Andrea e Pezzani Fabrizio,** *I sistemi di programmazione e controllo negli enti locali. Progettazione, sviluppo, e impiego,* Etas, 2000.
- **Giuseppe Farneti,** *Ragioneria pubblica. Il "nuovo" sistema informativo delle aziende pubbliche,* Franco Angeli, 2004.
- **Giusepponi Katia,** *Il bilancio sociale degli Enti Locali,* Giuffrè Editore, Milano 2004.
- **Guarini Enrico,** *Prospettive del bilancio sociale negli enti locali,* Azienda pubblica: teoria e problemi di management, XV, 6/2002, pp. 711-735.
- **Hinna Luciano,** *Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Processi, strumenti, strutture e valenze,* Franco Angeli, Milano, 2004.
- **Hinna Luciano,** *Il bilancio sociale,* ed. Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.
- **Hinna Luciano,** *Pubbliche amministrazioni: cambiamenti di scenario e strumenti di controllo,* CEDAM, Padova, 2002.
- **Lacchini Marco e Trequattrini Raffaele,** *Responsabilità amministrativa delle imprese e bilancio sociale. Prospettive ed esperienze economico-aziendali,* Aracne, Roma, 2004.
- **Marcuccio Manila,** *Il bilancio sociale e la comunicazione esterna dei risultati,* Azienda pubblica 1/2005: Bilancio e contabilità, pp. 14-28.
- **Marcuccio Manila,** *Rendicontazione sociale e aziende pubbliche locali: uno strumento di accountability e controllo strategico,* Azienda pubblica: teoria e problemi di management, XV, 6/2002, pp. 637-672.
- **Marcuccio Manila, Steccolini Ileana, Valotti Giovanni,** *La rendicontazione sociale per gli enti locali in ottica strategica: un modello di riferimento,* Azienda pubblica 3/2004, pp. 365-394.

- **Niccolò Persiani,** *Modelli di programmazione e sistemi di controllo interno nella pubblica amministrazione,* Franco Angeli, 2002.
- **Pavan Aldo e Reginato Elisabetta,** *Programmazione e controllo nello Stato e nelle altre amministrazioni pubbliche. Gestione per obiettivi e contabilità economica,* Giuffrè, 2004.
- **Perrone Paolo,** *La rendicontazione sociale per gli enti locali e la comunicazione dei risultati,* Azienda pubblica 2/2004, pp. 283-308.
- **Pezzani Fabrizio,** *L'accountability delle Amministrazioni Pubbliche,* Egea, Milano, 2003.
- **Rogate Cristina e Tarquini Tarcisi,** *Il bilancio sociale negli Enti locali,* Maggioli, Rimini, 2004.
- **Rogate Cristina e Tarquini Narcisi,** *Fiducia e Responsabilità nel governo dell'ente pubblico, Il Bilancio sociale nelle pubbliche amministrazioni territoriali, Maggioli 2008.*
- **Rogate Cristina,** *Esperienze e riflessioni critiche sul bilancio sociale nel settore pubblico,* Azienda pubblica: teoria e problemi di management, XV, 6/2002, pp. 691-709.
- **Sciarelli Sergio,** *Etica e Responsabilità sociale nell'impresa,* Giuffrè Editore 2007
- **Steccolini Ileana,** *Accountability e sistemi informativi negli Enti Locali: dal rendiconto al bilancio sociale,* Giappichelli, Torino, 2004.
- **Tanese Angelo,** *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche,* Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2004.
- **Ziruolo Andrea,** *Il supporto informativo contabile degli enti locali nel processo di programmazione e controllo* , Giappichelli, 2000.

Sitografia

- **Bilancio sociale nella Pubblica Amministrazione**
  www.bilanciosocialepa.it
- **Cantieri**
  www.cantieripa.it
- **Formez**
  www.formez.it
- **Dipartimento della Funzione Pubblica (DFP)**
  www.funzionepubblica.it
- **Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali**
  www.osservatorio.interno.it

Nb. I siti delle amministrazioni comunali sono stati indicati all'interno delle relative tabelle